

ANA CARLA FRAZÃO VERGINI

**ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO n° 576155/DF
A LUZ DA TEORIA DO ACOPLAMENTO ESTRUTURAL DE NIKLAS
LUHMANN**

Monografia apresentada como requisito para
conclusão do curso de Bacharelado em Direito
pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais
do Centro Universitário de Brasília-
UniCEUB.

Orientador: Prof. Dr. Alvaro Ciarlini

Brasília
2012

ANA CARLA FRAZÃO VERGINI

**ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO n° 576155/DF
A LUZ DA TEORIA DO ACOPLAMENTO ESTRUTURAL DE NIKLAS
LUHMANN**

Monografia apresentada como requisito para
conclusão do curso de Bacharelado em Direito
pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais
do Centro Universitário de Brasília-
UniCEUB.

Orientador: Prof. Álvaro Ciarlini

Brasília, 08 de outubro de 2012.

Banca Examinadora

Prof. Dr. Alvaro Ciarlini
Orientador

Prof.
Examinador

Prof.
Examinador

À Deus, pela presença diária em minha vida, iluminando meus caminhos e abençoando minhas escolhas. E a todas as pessoas que lutam pelos seus sonhos semeando o amor a todo o momento.

AGRADECIMENTO

Agradeço aos meus queridos pais, José Carlos e Ana, pelo que representam em minha vida, pelo que me ensinaram a ser, por acreditarem no meu potencial e por todo o investimento feito nos meus estudos ao longo desses anos.

Aos meus amigos e amigas que apoiaram as árduas horas de pesquisa e dedicação, especialmente ao amigo de longa data, Daniel Sartório que, pacientemente, emprestou-me diversos livros.

Por último, e não menos importante, agradeço ao meu professor Alvaro Ciarlini, exemplo de mestre e amigo, por sua genialidade e presteza, pois além da sua indispensável orientação para o desenvolvimento deste trabalho, aguçou a minha sede pelo conhecimento.

RESUMO

O julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n. 576155/DF merece abordagem sob o enfoque da Teoria do Acoplamento Estrutural de Luhmann. Para melhor entender o tema, alguns conceitos basilares são trazidos à tona, como o que é tributo, ICMS, Guerra Fiscal, a Proposta de Emenda Constitucional n. 233/2008, o RE em si, seus principais votos, etc. A motivação primordial para a escolha do tema foi a análise acerca das influências que a Carta Magna pode sofrer, podendo ser esta de cunho político, jurídico ou sociológico. Objetiva-se demonstrar a relevância da política na Constituição, mas precipuamente seu caráter normativo-jurídico. O RE julga se haveria legitimidade para o Ministério Público propor ação civil pública em matéria tributária, sob a alegação de que a concessão de benefícios fiscais pelo Termo de Acordo de Regimes Especiais (TARE) efetuado entre o Distrito Federal (DF) e a empresa ré que se deslocou para o DF, trouxe prejuízos aos cofres públicos. Há a indagação sobre os argumentos políticos e jurídicos trazidos pelos Ministros do STF. A Teoria de Luhmann se aplica ao demonstrar a separação dos sistemas, que se acoplam, mas não se misturam, prevalecendo neste caso, a normatividade da Constituição quanto a questão dos benefícios concedidos pelos TAREs.

Palavras-chave: ICMS. TARE. GUERRA FISCAL. SISTEMA. AUTOPOIESIS

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADIN	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Art.	Artigo
CC	Código Civil
CDC	Código de Defesa do Consumidor
CF	Constituição Federal
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTN	Código Tributário Nacional
DF	Distrito Federal
DOU	Diário Oficial da União
EC	Emenda Constitucional
ICM	Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IVC	Imposto sobre Venda e Consignações
LACP	Lei da Ação Civil Pública
LC	Lei Complementar
Min.	Ministro
MP	Ministério Público
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
RE	Recurso Extraordinário
Rel.	Relator
SP	São Paulo
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TARE	Termo de Acordo de Regime Especial

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 O DIREITO, O TRIBUTO E O ICMS	12
1.1 Estrutura Constitucional e Origem do ICMS	20
1.2 A PEC n° 233/2008 e uma Visão Simplificada da Guerra Fiscal.....	25
1.3 Regimes Diferidos de Arrecadação de ICMS – Termo de Acordo de Regime Especial (TARE)	32
2 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO n° 576155/DF.....	36
2.1 Ação Civil Pública – Interesses Metaindividuais.....	40
2.2 Principais Votos.....	44
2.2.1 Voto do Ministro Ricardo Lewandowski	45
2.2.2 Voto do Ministro Gilmar Mendes	48
2.2.3 Voto do Ministro Marco Aurélio	51
2.3 O RE n° 576155/DF e seus Argumentos Políticos e Jurídicos.....	51
3 A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA E SUAS DIVERSAS VISÕES	53
3.1 Visão Sociológica – Ferdinand Lassalle	54
3.2 Visão Normativa – Konrad Hesse	58
3.3 Visão Jurídica – Hans Kelsen	59
3.4 Acoplamento estrutural de Luhmann - Conceito.....	61
3.5 Acoplamento da constituição e a política	66
3.5.1 Sistema da política e sua linguagem finalística	68
3.5.2 Preponderância do argumento jurídico no trato do termo de acordo de regimes especiais – TARE. Visão de Niklas Luhmann.....	70
4 CONCLUSÃO	73
REFERÊNCIAS	76
ANEXOS	79

INTRODUÇÃO

O Direito está presente em inúmeros momentos da nossa vida, no trânsito, ao executar um trabalho, na execução de um contrato, na compra e venda de um produto, na expressão das nossas opiniões, ao elegermos nossos representantes, etc. Consequentemente, o Direito está presente na regulamentação da atuação do Estado em relação ao recolhimento de receitas dos contribuintes ou cidadãos, uma vez que a cobrança de tributos é a principal fonte de receita pública.

É sabido que o Estado busca proporcionar melhorias para a nação brasileira, mas para que isso ocorra, é necessário a prestação dos cidadãos-contribuintes através dos tributos criados pela União, Estados e Municípios, para que em contrapartida o Estado fomenta as mudanças necessárias a cada grupo social, proporcionando os benefícios almejados pela população.

Nos próximos capítulos, haverá uma breve explanação sobre o recolhimento de tributos e a sua incidência - art. 3º da Constituição da República - , bem como os conceitos de tributo, ICMS, suas origens e estrutura constitucional.

Há, de fato, uma análise simplificada, porém argumentativa e exemplificativa acerca dos Regimes Diferenciados de arrecadação de ICMS. O tema da Guerra Fiscal será abordado, sob o prisma de que as concessões de benefícios fiscais podem gerar a ocorrência deste, mas também será trazido uma possível solução para esse problema, que seria a PEC nº233/2008, que propõe unificar as alíquotas do ICMS, objetivando que o imposto se torne único para todo o território nacional, evitando, assim, uma disputa desenfreada por concessões de benefícios.

O Recurso Extraordinário nº 576155/DF discute a legitimidade do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT) para propor ação civil pública (ACP) em matéria tributária. O MPDFT alegou na inicial da ACP que o Decreto Distrital nº 20.322/99, ultrapassou o poder regulamentar e invadiu matéria reservada à lei complementar, ao

regulamentar a Lei Distrital n.º 2.381/99, autorizando o comércio atacadista ou distribuidor do Distrito Federal a abater, indevidamente, o montante do ICMS, na forma de alíquotas variáveis.

Em suma, o MPDFT, objetiva a declaração de nulidade do Termo de Acordo de Regime Especial (TARE), firmado entre as partes, nos termos da Lei Distrital n.º 1.254/96 alterada pela Lei Distrital n.º 2.381/99, que estabeleceu o regime especial de apuração do ICMS, devido pela empresa requerida, arguindo que este causava danos ao patrimônio público do Distrito Federal.

O RE foi julgado no sentido de que o Ministério Público teria legitimidade ativa para ajuizar ação civil pública, pois o TARE não dizia respeito apenas a interesses individuais, mas alcançava também interesses metaindividuais, o que poderia ser prejudicial ao patrimônio público.

Os principais votos terão maior ênfase, e estes foram proferidos pelos Ministros Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Marco Aurélio. Cada Ministro demonstra sua motivação, na argumentação dos seus votos, se reconhece a legitimidade ou não do MPDFT para ajuizar ACP contra a concessão do TARE que beneficiaria as empresas mas que, supostamente, prejudicaria os cofres públicos.

É a partir desses votos que se fará a análise da existência da Teoria do Acoplamento Estrutural de Niklas Luhmann, pois as fundamentações dadas pelos eminentes Ministros possuem em sua essência vertentes ora jurídico-normativa, ora política-utilitarista.

Diante dessas questões pontuais, far-se-á uso de conceituações, disposições legais e concepções analíticas, a fim de facilitar o entendimento de leigos e iniciantes em matéria constitucional e tributária.

Logo, o objetivo precípua da pesquisa é esclarecer e argumentar acerca de questões tributárias constitucionais, as fundamentações dos principais votos proferidos pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal e as diversas visões da Constituição. Inobstante salientar a necessidade de uma breve demonstração analítica sobre julgamento do Recurso Extraordinário em confronto com a Teoria do Acoplamento Estrutural, pois esta corrobora a

ideia de que direito e política não se misturam, apesar de se acoplarem em um mesmo sistema.

Este trabalho foi efetuado sob uma abordagem ampla e não detalhada, por se tratar de uma dissertação de conclusão de curso e ser inviável abordar com minúcias de detalhes o tema proposto. Desta feita, há uma correlação rápida entre os principais conceitos de tributo, ICMS, o RE, os argumentos dos votos do RE, e as diversas visões da Constituição, podendo esta ser analisada sob o prisma normativo, político e jurídico.

Em consequência dessa análise, surge a indagação sobre a normatividade da Constituição e a sua politicidade. Até que ponto a Constituição permite uma análise meramente normativa ou até mesmo política?

Tais questões são melhor explanadas no terceiro capítulo, quando ocorre uma demonstração das diversas visões da Constituição. Niklas Luhmann é o criador da Teoria dos Sistemas e do Acoplamento Estrutural, sua teoria é aplicável ao caso concreto do RE, pois pregoa que apesar dos três grandes sistemas não interferirem uns nos outros, todos eles se acoplam entre si.

1 O DIREITO, O TRIBUTO E O ICMS

Persiste, ainda nos dias de hoje, questionamentos sobre qual seria a verdadeira definição do direito? Como definir o direito no aspecto da Constituição e do Direito Tributário?

Diversos autores de elevado saber jurídico, todavia não conseguiram conceituar o direito com exatidão, e é difícil cogitar que haveria uma resposta simples e concreta. Contudo, existem boas concepções de autores clássicos como Silvio de Salvo Venosa que interpreta intuitivamente direito como: “[...] a noção do que é certo, correto, justo, equânime [...] o direito é palavra plurívoca, pois possui vários significados, ainda que ligados e entrelaçados, com sentido analógico.” E vai além “O direito como arte ou técnica procura melhorar as condições sociais ao sugerir e estabelecer regras justas equitativas de conduta.”.¹

O Direito Brasileiro, na prática, se traduz pelo o que está inserido na Constituição da República, Códigos, Leis específicas e complementares, pois é dentro de cada codificação que gravitam incontáveis relações sociais entre pessoas e entre Estado e pessoa.

No Brasil, seja na Constituição da República, no Código Civil, no Código Penal, no Código de Defesa do Consumidor, na Consolidação das Leis do Trabalho, entre outros, o Direito faz-se presente no rol de direitos e deveres pertinentes aos cidadãos brasileiros, nos direitos quanto à nacionalidade, na igualdade entre as pessoas, na capacidade civil dos indivíduos, no casamento, nos direitos do nascituro, no inventário, na sucessão de bens, nas penalidades imputadas aos delitos cometidos contra os indivíduos e à sociedade, nos direitos dos consumidores, nos deveres dos fornecedores de produtos, nos direitos dos trabalhadores, etc.

É possível dizer que o direito é uma ciência com fulcro em compreender as normas dadas pelo Estado ou pela sociedade e que não se limita em classificar ou apresentar

¹ VENOSA, Silvio de Salvo. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 9

regras, mas sim estabelecer princípios para os fenômenos sociais que ocorrem no decorrer do tempo.

O jurista Hely Lopes Meirelles discorre com a seguinte corrente:

“O Direito, objetivamente considerado, é o conjunto de regras de conduta coativamente impostas pelo Estado. Na clássica conceituação de Ihering, é o complexo das condições existenciais da sociedade, asseguradas pelo Poder Público. Em última análise, o Direito se traduz em princípios de conduta social, tendentes a realizar Justiça.”.²

Sabemos que todo conceito tem sua fonte ou origem e com o Direito não é diferente. É possível entender como fonte, a nascente, o nascedouro, a causa de manifestação do Direito. A doutrina brasileira traz diversas classificações para as fontes do Direito, podendo ser elas: formais, materiais, mediatas, imediatas, voluntárias e não voluntárias, observando que não há entendimento unânime na doutrina quanto às possíveis classificações.³

Fonte formal é a manifestação do Direito através de meios ou modos sociais, como a lei e os costumes⁴, a fonte material se dá em decorrência da capacidade de criar e editar normas pertinentes as instituições, grupos sociais e autoridades políticas como o Congresso Nacional e Assembléias Legislativas.⁵ Já as fontes imediatas ou diretas, têm potencialidade suficiente para gerar uma regra jurídica de forma independente e direta, as mediatas ou secundárias, por sua vez, não tem capacidade de criar uma lei ou regramento por si só, mas esclarecem a motivação de criação do legislador, auxiliando na aplicação global do Direito⁶. E por último, fontes voluntárias e não voluntárias, a primeira sendo entendida como explicitação de uma vontade específica dirigida à criação de uma norma, por exemplo: a lei, a jurisprudência e a doutrina, e a segunda surge independentemente da busca pela criação de uma norma, como os costumes e os princípios gerais de direito⁷.

² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 35

³ VENOSA, Sílvio de Salvo. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 119

⁴ VENOSA, op. cit., p. 119.

⁵ VENOSA, Sílvio de Salvo. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 120.

⁶ VENOSA. *op. cit.*, p. 121.

⁷ *Ibidem*. p. 121.

Em síntese, o Direito tem como escopo possibilitar a solução de conflitos intersubjetivos que ocorrem na sociedade buscando a justificativa dos acontecimentos concretos nos preceitos normativos existentes no nosso ordenamento jurídico.

No entendimento de Alexandre Araújo Costa, o “direito tem como finalidade organizar a sociedade, definindo os direitos e deveres de cada pessoa e, com isso, possibilitando a criação de uma sociedade harmônica e justa.”⁸ O autor verifica a existência de duas faces do direito, podendo ser um “conjunto de regras que orientam a conduta das pessoas e que são impostas pelo Estado; por outro, trata-se de um elemento necessário para a garantia das necessidades humanas de ordem e justiça.”⁹

Nesse raciocínio, foi criado o Código Tributário Nacional que regulamenta o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios¹⁰, esta codificação visa colocar em prática a citada questão de ordem e justiça através da captação de recursos dos contribuintes.

Hans Kelsen, renomado pensador jurídico, demonstrou seu entendimento em relação à existência de uma teoria pura do direito, na qual não haveria qualquer ideologia política no direito, pois este seria traduzido conforme definições meramente jurídico-positivistas. Mais adiante será explanado com mais detalhes a visão de Kelsen quanto à sua teoria.

Por outro lado, quando nos referimos ao Direito Constitucional estamos falando de um ramo do direito público que rege uma ordem jurídica fundamental do Estado Liberal, uma vez que é impregnado dos valores sociais de um grupo de pessoas em determinada época.¹¹ E é essa análise da força normativa e ou política da Constituição que abordaremos nos capítulos seguintes.

⁸ COSTA, Alexandre de Araújo. *Introdução ao Direito – Uma perspectiva zetética das ciências jurídicas*. 1ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2001. p. 35.

⁹ COSTA, Alexandre de Araújo. *op. cit.*, p. 36.

¹⁰ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília.

¹¹ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 2.

Paulatinamente, o Direito constitucional foi abandonando seus ideais liberalistas, adquirindo nova forma, sendo hoje uma das Constituições mais protetivas do mundo, pois além de ser jurídica e formal, dispõe sobre os direitos humanos, direitos dos trabalhadores e é essencialmente principiológica.¹²

Hoje, o Direito Constitucional trata das “regras fundamentais de estruturação, funcionamento e organização do poder, não importa o regime político nem a forma de distribuição de competência aos poderes estabelecidos”¹³

O Direito Tributário, por sua vez, é considerado como “ramo do direito público que rege as relações jurídicas entre Estado e particulares, relações estas decorrentes da atividade financeira do Estado no que se refere à obtenção de receitas que correspondam ao conceito de tributos.”¹⁴ O Estado precisa captar recursos para “manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão contribuinte, os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas.”¹⁵

Nos dizeres de Paulo de Barros o Direito Tributário “[...] é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”¹⁶.

Eis que surge a seguinte indagação: qual seria a relação existente entre o Direito Tributário e o Direito Constitucional? Para Kiyoshi Harada, “[...] o direito tributário tem relação direta com o Direito Constitucional por representar este o tronco da Árvore Jurídica donde se originam todos os demais ramos jurídicos”¹⁷.

Nesse diapasão, no entendimento de Luciano Amaro o direito tributário guarda íntima relação com o direito constitucional, pois:

“(...) se a Constituição contém as bases do ordenamento jurídico, é nela que se encontra o próprio fundamento de validade do tributo. Com efeito, é a

¹² PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo. *op. cit.*, p. 2.

¹³ PAULO BONAVIDES apud PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 2.

¹⁴ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 38.

¹⁵ SABBAG, Eduardo. *op. cit.*, p. 37.

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 47.

¹⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 11.

Constituição que, a par da outorga de competência tributária para as várias pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), define os lineamentos básicos do sistema tributário nacional (os princípios constitucionais tributários, as imunidades, a partilha da competência tributária, etc.)”¹⁸

Segundo a compreensão do tributarista, Hugo Machado de Brito, “o Direito Tributário é o ramo que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder.”¹⁹

No entendimento de Ruy Barbosa Nogueira, existem fontes reais e formais do Direito Tributário:

“As fontes reais se constituem dos suportes fáticos das imposições tributárias, sendo a subjacência sobre que incide a tributação, afinal, a própria riqueza ou complexo dos bens enquanto relacionados com as pessoas, que, depois de serem discriminadas na lei tributária (patrimônio, renda, transferências), passam a constituir os fatos geradores dos tributos. As fontes reais ou materiais são também denominadas em doutrina pressupostos de fato da incidência, fatos imponíveis, ou melhor, tributáveis. Já as fontes formais, prossegue o preclaro doutrinador, são também chamadas de formas de expressão do direito, sendo os modos de exteriorização do direito, os atos normativos pelos quais o direito cria corpo e nasce para o mundo jurídico.”²⁰

É inegável que o direito tributário é segmento do direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receita para o Estado. Desse modo, direito tributário e direito financeiro estão, portanto, diretamente ligados ao Direito Público.²¹

A separação entre direito financeiro e direito tributário veio oficialmente, com o advento da Emenda n° 18 de 1965, que estruturou o “Sistema Tributário Nacional” seqüenciado em 1966 pela Lei n. 5.172, qual seja o nosso atual Código Tributário Nacional (CTN).²²

Segundo o autor Eduardo Sabbag,

¹⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 08

¹⁹ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 39.

²⁰ NOGUEIRA, Ruy Barbosa apud SABBAG, Eduardo. *op. cit.* p. 567.

²¹ SABBAG, Eduardo. *op. cit.*, p. 45.

²² BRASIL. Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília.

“ Quanto à sua natureza é imperioso destacar que o Direito Tributário é ramo que deriva do Direito Financeiro, sendo deste a parte mais destacada e desenvolvida, porque abrange todas as relações jurídicas entre a Fazenda Pública e o contribuinte, a que estão vinculados interesses essenciais do Estado e dos cidadãos. Enquanto o Direito Financeiro regula, em todos os momentos, a chamada atividade financeira do Estado, aquele – o Direito Tributário – trata da relação jurídica existente entre o Fisco e o contribuinte ou das relações fático-econômicas indicativas de capacidade contributiva, no concernente ao conjunto das leis reguladoras da arrecadação dos tributos, bem como de sua fiscalização.”²³

O Direito Tributário possui autonomia e especialização, e, segundo o autor Luciano Amaro “[...] o direito tributário goza de autonomia *legislativa*; autonomia *científica* e autonomia *didática*”.²⁴ Porém, o autor alerta para a relativização dessa autonomia, observando que “[...] não se legisla, nem se teoriza, tampouco se ensina sem que se tenha presente outros conceitos de outros ramos do direito.”²⁵

Paulo de Barros salienta como oportuno o fato dos comandos constitucionais gerarem relevantes desdobramentos na legislação complementar, sendo o CTN uma forte base de fundamentação para as unidades do conjunto²⁶. Nesse diapasão, o autor vislumbra que o CTN teria como finalidade “[...] dispor sobre os tributos, suas espécies, fato gerador, base de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias em termos meramente definitórios, a fim de evitar o caos e a desarmonia que a imprecisão dessas significações causaria ao ordenamento”.²⁷

A previsão dos impostos na Constituição Federal está presente nos arts. 145, I²⁸, 153²⁹, 154³⁰, 155³¹ e 156³²; mas a previsão dos impostos dos Estados e do Distrito Federal consta somente no art. 155 da Carta Magna.

²³ SABBAG, Eduardo. *op. cit.*, p. 45.

²⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 25.

²⁵ AMARO. *op. cit.*, p. 25

²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário - Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 396.

²⁷ CARVALHO. *op. cit.*, p. 396.

²⁸ CF, art. 145: “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir os seguintes tributos: I- impostos; [...]”

²⁹ CF, Art. 153: “Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar. [...]”

O legislador é o responsável por escolher quais serão os fatos que integrarão a hipótese de incidência tributária, embasado por conceitos da Política Fiscal.³³ Nesta feita, o CTN, define tributo no art. 3º³⁴ como uma prestação em dinheiro/pecúnia, obrigatório-compulsória, advinda de um evento lícito, não se confundindo com a sanção de ato ilícito. Em outras palavras, a prestação do tributo independe da vontade do sujeito passivo – contribuinte – que deve efetivá-la ainda que contra seu interesse, consubstanciando-se em um dever jurídico²¹.

Em suma, é o tributo prestação pecuniária, compulsória, instituído por lei, cobrado mediante lançamento diferentemente da multa. É uma exigência do Estado que através do seu poder fiscal, ou poder de tributar, recolhe dos contribuintes quantia necessária para o custeio das despesas coletivas nacionais, estaduais ou municipais.

No entendimento de Luciano Amaro, “[...] tributo é a prestação não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público”³⁵.

O brilhante tributarista, Paulo de Barros Carvalho conceitua tributo como:

“O vocábulo “tributo” experimenta nada menos do que seis significações diversas, quando utilizado nos textos do direito positivo, nas lições da doutrina e nas manifestações da jurisprudência. São elas:
a) “tributo” como quantia em dinheiro;

³⁰ CF, Art. 154: “A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição; II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.”

³¹ CF, Art. 155: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I- transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; II- operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III- propriedade de veículos automotores.”

³² CF, Art. 156: “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar [...]”

³³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário - Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 401.

³⁴ CTN, art. 3º “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

³⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 56-57.

- b) “tributo” como prestação correspondente ao dever jurídico do sujeito passivo;
- c) “tributo” como direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo;
- d) “tributo” como sinônimo de relação jurídica tributária;
- e) “tributo” como norma jurídica tributária;
- f) “tributo” como norma, fato e relação jurídica.”³⁶

O mesmo autor leciona com categoria sobre as principais características do tributo, entendendo compulsoriedade como a ação que independe da vontade do sujeito passivo, que deverá efetuar-la ainda que contra seu interesse, a prestação pecuniária, como o pagamento em moeda nacional, ou pecúnia, e o caráter lícito do ato como o simples fato do deste não ter finalidade sancionatória de ato ilícito.³⁷ Faz-se, portanto, necessário frisar que tais características devem estar associadas, devendo existir todas em conjunto e não apenas uma ou outra.

A Constituição Federal, no art. 145³⁸, adota a classificação tripartida do tributo ao preceituar sobre a existência de três espécies de tributo, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Do mesmo modo, prevê o art. 5º do CTN.³⁹ Entretanto, hoje, predomina no entendimento da doutrina e do STF, a teoria pentapartida do tributo, abrangendo os impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e a contribuições.⁴⁰

Os impostos, diferentemente do que muitos pensam, são diferentes dos tributos, pois aquele é espécie deste, ou seja, tributo é gênero e imposto é espécie. Além do mais, é possível simplificar o conceito de tributo quando observado a existência de uma relação obrigacional com embasamento normativo.

Imposto é uma obrigação do contribuinte cujo fato gerador independe de qualquer atividade estatal específica, ou seja, é um imposto relativo ao contribuinte, à sua atividade ou

³⁶ CARVALHO. *op. cit.*, p. 56.

³⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 51.

³⁸ CF, art. 145 “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir os seguintes tributos: I- impostos; II- taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III- contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas”.

³⁹ CTN, art. 5º “Os tributos são impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

⁴⁰ SABBAG, Eduardo. *op. cit.* p. 398.

ao seu patrimônio, tal definição se depreende do art. 16 do CTN⁴¹. Nessa esteira, o imposto pode ser definido como tributo não vinculado à atividade estatal, sendo vinculado à atividade entre particulares⁴², um exemplo comum, é o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), pois só pagará IPVA o indivíduo que adquirir e possuir um veículo automotor.

Assim, podemos entender que como o imposto é uma espécie de tributo não vinculado, sua razão de ser está presente no princípio da capacidade contributiva, assim, cada contribuinte pagará no limite dos seus atos.⁴³

Dentre os tributos existentes no Brasil, o Imposto é o mais recorrente deles. Existem diversos tipos e diferentes finalidades de Impostos, mas o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) - objetiva precipuamente, conforme o inciso II do art. 155⁴⁴ da CF, instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

1.1 Estrutura Constitucional e Origem do ICMS

A experiência federativa brasileira revela que o início da tributação sobre a circulação de mercadorias remete ao ano de 1934 quando da criação do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC) que já incidia sob sujeição estadual. Este imposto incidia em cascata, ocasionando a sobretaxação dos produtos nas várias etapas de sua circulação o que propiciava uma transferência de renda dos Estados consumidores para os Estados produtores. Contudo, apesar de afetar o equilíbrio federativo, atendia aos anseios dos Estados na medida em que proporcionava uma boa arrecadação.⁴⁵

⁴¹ CTN, art. 16: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

⁴² SABBAG, Eduardo. *op. cit.* p. 401

⁴³ *Ibidem.* p. 401 – 402.

⁴⁴ CR, Art. 155, II: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

⁴⁵ OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *Federalismo e Guerra Fiscal*. 1ª ed. São Paulo: Edições Pulsar, 2000. p. 39.

Em 1965, houve uma Reforma Tributária com o advento da Emenda Constitucional n. 18/65⁴⁶, que pretendeu eliminar o IVC implantando uma nova sistemática de tributação do consumo com base no princípio da não-cumulatividade, cuja finalidade consiste em garantir a neutralidade tributária na cadeia produtiva, nascendo assim o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM).⁴⁷

Ocorre que, os legisladores pátrios, ao instituírem o ICM em conjunto com a sistemática da não-cumulatividade, não atentaram para dois detalhes fundamentais, quais sejam: primeiro, o sistema por conta da cadeia produtiva nacional ser federativa, necessitava de uma uniformização legislativa para que consiga atingir a neutralidade tributária na circulação do produto; segundo, que o ICM não contemplou a tributação do serviço em conjunto com a da mercadoria, preferindo deixar a tributação do serviço a cargo dos municípios mesmo sabendo que o mercado nem sempre as distingue.

A Constituição Federal prevê no art. 155 a competência Estatal e Distrital para instituir o ICMS, e o parágrafo 2º, nos incisos I ao XII⁴⁸ do mesmo artigo dispõe sobre a incidência, a formação do fato gerador e demais especificidades do ICMS.

⁴⁶ BRASIL. Emenda Constitucional n. 18 de 06 de dezembro de 1965. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 1965.

⁴⁷ SABBAG, Eduardo. *op. cit.* p. 1005.

⁴⁸ § 2.º do Art. 155 da CF: “O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação: a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação; V - é facultado ao Senado Federal: a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros; b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros; VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais; VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á: a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto; b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele; VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; IX - incidirá também: a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; X - não incidirá: a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem

A lei complementar n. 87/96⁴⁹, conhecida como Lei Kandir, dispõe com maior precisão, sobre a incidência, a não incidência, o fato gerador, a responsabilidade, entre outros determinantes do ICMS.

Entretanto, em relação à matéria tributária, a Constituição dispõe em diversos outros artigos acerca dos princípios gerais da tributação, dos limites do poder de tributar, dos impostos da União, dos impostos dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos impostos dos Municípios e da repartição das receitas tributárias, nos arts. 145 a 162 do Código Tributário Nacional.

O ICMS é imposto estadual e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados.⁵⁰ Ademais, segundo Eduardo Sabbag, “[...] é um gravame plurifásico (incide sobre o valor agregado, obedecendo-se ao princípio da não cumulatividade – art. 155, par. 2º, I, CF), real, (as condições da pessoa são irrelevantes) e proporcional, tendo, predominantemente um caráter fiscal.”⁵¹

Esse imposto é não cumulativo e é plurifásico. Conforme bem explicitado anteriormente, ser plurifásico tem relação ao fato da sua cobrança ocorrer nas diversas etapas da circulação da mercadoria, até que atinja o destinatário final da cadeia produtiva, que é o

sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica; c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º; d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos; XII - cabe à lei complementar: a) definir seus contribuintes; b) dispor sobre substituição tributária; c) disciplinar o regime de compensação do imposto; d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços; e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"; f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias; g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b; i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.”

⁴⁹ BRASIL. Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm >. Acesso em: 20 jun. 2012

⁵⁰ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 1005.

⁵¹ SABBAG, Eduardo. *op. cit.*, p. 1005.

consumidor. Já a não cumulatividade pretende impedir que seja recolhido em excesso em comparação aos limites legais, o que por sua vez, desestimularia as atividades econômicas de produção e de consumo.

Vale ressaltar que a quantia paga pelo empresário a título de ICMS está agregada no valor da mercadoria a ser vendida, em consequência, está inserido no final do ciclo produtivo, sendo este valor repassado ao consumidor que arcará com o ônus tributário, consubstanciando-se, assim, o ICMS como um imposto sobre o consumo que termina por recair sobre o consumidor.

A Lei Complementar nº 87/96, no art. 4º determina como sujeitos passivos, ou seja, as pessoas obrigadas ao pagamento do tributo do ICMS: “a) pessoas que pratiquem operações relativas à circulação de mercadorias; b) importadores de bens de qualquer natureza; c) prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; d) prestadores de serviços de comunicação.”⁵² Ou quando a obrigação de contribuir decorra de disposição expressa de lei, art. 121, parágrafo único, II, do CTN.⁵³ De qualquer modo, será sujeito ativo o Fisco.

O ICMS, portanto, é um imposto estadual, cujo fato gerador pode consistir na circulação de mercadorias, na prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e na prestação de serviço de comunicação.⁵⁴

A circulação de mercadoria indica que qualquer ato ou negócio, independentemente da sua natureza jurídica, ao ser capaz de efetuar o trajeto da mercadoria da produção até o consumo, gerará a incidência do imposto. Circulação, em outras palavras pode ser compreendida como a mudança de titularidade jurídica do bem e não apenas a mera

⁵² BRASIL. Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm >. Acesso em: 20 jun. 2012

⁵³ CTN, art. 121, parágrafo único do inciso II: “Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

⁵⁴ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 1007.

movimentação física deste, mas o bem que sai da titularidade de um sujeito e passa para a titularidade definitiva do outro.⁵⁵

Já o conceito de mercadoria entende-se como: a coisa móvel ou o bem destinado ao comércio, através da venda ou da revenda, com o intuito de obter lucro com a movimentação jurídica do bem.⁵⁶ Vale salientar, ainda, que a circulação da mercadoria deve ser habitual e não apenas eventual para que se configure a incidência do imposto.⁵⁷

A prestação de serviço, por sua vez, é o transporte entre municípios da mesma unidade federada (intermunicipal) ou entre Estados diferentes (interestadual), devendo o transporte ser obrigatoriamente oneroso, pois não é possível a incidência do imposto sobre serviços gratuitos.⁵⁸ O local que receberá a receita recolhida, será o local onde se iniciou a prestação do transporte.

E, por último, a prestação do serviço de comunicação, este que ainda tenha sido iniciado no exterior, também está sujeito à incidência do ICMS. A lei complementar n. 87/96 estabeleceu no art. 2º, III, a incidência sobre: “[...] prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.”⁵⁹

A base de cálculo do ICMS pode ser: I- valor da operação se for operação de circulação de mercadoria, II- o preço do serviço; III- o valor da mercadoria ou do bem importado.⁶⁰

Antigamente, o antigo ICM, hoje conhecido como ICMS, tinha alíquotas distintas a depender do produto. Porém, hoje, as alíquotas são internas e livremente estipuladas pelos Estados, pois estes exercem a competência conferida pela Carta Magna

⁵⁵ SABBAG, *op.cit.*, p. 1008.

⁵⁶ *Ibidem*, p. 1008- 1009.

⁵⁷ *Ibidem*, p. 1009.

⁵⁸ *Ibidem*, p. 1010.

⁵⁹ BRASIL. Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm >. Acesso em: 20 jun. 2012

⁶⁰ SABBAG, *op.cit.*, p. 1011.

No entanto, atualmente, estabelece a Resolução do Senado nº 22/89, que as alíquotas serão de:

- “a) Alíquota de 7%: para operações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes dos Estados das regiões Norte, Nordeste, Centro-oeste e para o Espírito Santo;
- b) Alíquota de 12%: para operações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes dos Estados das regiões Sul e Sudeste;
- c) Alíquota de 17%: para operações de importação.”⁶¹

O estabelecimento das alíquotas cabe ao Senado Federal, devendo este fixar as alíquotas mínimas ou máximas por meio de resoluções, como fez nas disposições acima e conforme a Constituição Federal. Se ausente a fixação das alíquotas pelo Senado, os Estados poderão estabelecê-las no âmbito da sua competência.

Contudo, vale lembrar, a existência de hipóteses em que o ICMS não incidirá: quando for relacionado a coisas corpóreas que não sejam mercadoria, isto é, bem de particulares; na alienação de bens do ativo fixo ou imobilizado; na simples transferência de um estabelecimento para outro da mesma empresa (vide súmula n. 166 do STJ)⁶² nas remessas de mercadoria para demonstração ou consignação; na integralização de bens pela pessoa jurídica para a constituição ou ampliação de uma outra empresa; na mudança integral do estabelecimento da pessoa jurídica, com o deslocamento do seu patrimônio para outro local.⁶³

1.2 A PEC nº 233/2008 e uma Visão Simplificada da Guerra Fiscal

Historicamente, o Brasil sofreu um desenvolvimento econômico juntamente com o desenvolvimento tributário, pois este foi acompanhando aquele na criação de tributos sobre a produção industrial, sobre a renda ou sobre o consumo.⁶⁴

⁶¹ *Ibidem* p. 1012.

⁶² STJ Súmula nº 166 - 14/08/1996 - DJ 23.08.1996. Fato Gerador - ICMS - Deslocamento de Mercadoria - Estabelecimento do Mesmo Contribuinte. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

⁶³ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p.1009.

⁶⁴ OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *Federalismo e Guerra Fiscal*. 1ª ed. São Paulo: Edições Pulsar, 2000. p. 37

Por muitos anos, a principal fonte de receita pública era o comércio exterior, porque o Brasil já estava aberto para o comércio internacional e essencialmente agrícola.⁶⁵ Inúmeras mudanças ocorreram desde então, quando em 1965, o imposto sobre o consumo era responsável por 45% da receita tributária da União, enquanto o IVC correspondia a quase 90% da receita tributária estadual. Este crescimento foi reflexo do aumento da demanda interna, o que fortificou a estrutura tributária brasileira.⁶⁶

No tocante à federalização, a primeira mudança tributária ocorreu na Constituição de 1891, na adoção do modelo federalista com autonomia financeira para os Estados. Nesta época, adotou-se também o regime de separação de fontes tributárias, com a conseqüente diferenciação dos impostos de competência exclusiva da União e dos Estados.⁶⁷

Com a reforma tributária de 1965 para 1966, foi atribuído aos Estados a capacidade de instituir o ICM, com o objetivo inicial de evitar um desordem tributária. O governo federal por sua vez, na Lei n. 5.172/66, prevê a celebração de convênios com o fito de unificar as alíquotas entre Estados da mesma região. Posteriormente, o Ato Complementar n.º 34/67, criou a possibilidade de uma política comum na concessão de benefícios fiscais relacionados ao ICM, entre Estados e territórios de uma mesma região.⁶⁸

A partir dessas regulamentações e disposições, deu-se início a elaboração de uma série de convênios regionais entre Estados, com o objetivo de padronizar os benefícios e isenções fiscais visando atrair investimentos privados para suas localidades.⁶⁹ Foi o início da chamada “guerra de convênios”, e foi nesse cenário de disputa entre convênios que em 1975 foi criado o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), através da Lei Complementar n.º 24/75.⁷⁰ O conselho é formado por um representante de cada Estado, do Distrito Federal e por um representante do governo, em geral, o Ministro da Fazenda ou o Secretário-Geral. O membro do governo federal dirige as reuniões e pode votar caso haja

⁶⁵ OLIVEIRA, *op. cit.* p. 37

⁶⁶ *Ibidem.* p. 39

⁶⁷ *Ibidem.* p. 38

⁶⁸ *Ibidem.* p. 42

⁶⁹ *Ibidem.* p. 42-43.

⁷⁰ BRASIL. Lei Complementar nº 24 de 07 de Janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e dá outras providências. Brasília, 1975. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Diversos/lc_024.htm>. Acesso em: 20 jun. 2012.

necessidade de desempate, desde que não se trate de matéria relativa à concessão ou revogação de incentivos fiscais.⁷¹

Posteriormente, a Constituição de 1988, tentou acentuar o processo de descentralização para os Estados, possibilitando aos Estados e Municípios, a capacidade de gerir autonomamente sua política fiscal tributária, reduzindo a participação da União no contexto tributário nacional.⁷² Indispensável salientar, que essa “descentralização buscou aproximar a unidade gestora do gasto e o público-alvo, o que ocorre principalmente nos municípios.”⁷³

Hoje, o que ocorre ao invés de ser uma guerra efetivamente fiscal, é uma guerra de concessões, pois os Estados, munidos do poder de elaborar leis estaduais que regulamentem as concessões de benefícios fiscais podem beneficiar mais ou menos determinadas empresas.

Em resposta à essa guerra, no dia 28 de fevereiro de 2008, foi noticiado em todos os meios de comunicação a entrega da proposta de Reforma Tributária feita pelo governo, através do Ministro da Fazenda, à época, Guido Mantega, ao Congresso Nacional nas pessoas dos, até então, Presidentes da Câmara, Arlindo Chinaglia, e do Senado, Garibaldi Alves.

A Proposta de Emenda Constitucional (PEC) n° 233/2008, a chamada “PEC da Reforma Tributária”⁷⁴ visa extinguir a guerra de tributos entre Estados, na verdade, por fim a uma guerra de concessões dadas por cada Estado.

Desde então, diversas manifestações da base aliada do governo ocorrem no sentido de que a proposta visa contribuir para o fim da guerra fiscal travada pelos Estados, caso seja aprovada. A proposta traz em seu bojo, no que pertine ao ICMS, as seguintes regras:

“(i) a unificação da legislação dos 27 Estados; (ii) a fixação de 5 (cinco) alíquotas diferenciadas para um número limitado de bens e serviços; (iii) divisão do novo ICMS entre estados produtores e de destino, cabendo ao

⁷¹ OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *Federalismo e Guerra Fiscal*. 1ª ed. São Paulo: Edições Pulsar, 2000. p. 43

⁷² OLIVEIRA, *op. cit.* p. 46-47.

⁷³ *Ibidem*, p. 47.

⁷⁴ Vide Anexo n. 02

Estado produtor 2% do valor do imposto; (iv) punição com a suspensão dos repasses de fundos constitucionais, como o Fundo de Participação dos Estados (FPE) para os Estados que promoverem a guerra fiscal através de concessão de benesses fiscais.”⁷⁵

De acordo com a PEC, o ICMS deixaria de ser um tributo recolhido pelos Estados e passaria a ser um imposto recolhido pela União, se tornando um imposto federal. Entretanto, questiona-se se haveria a possibilidade de quebra do pacto federativo, ao retirar essa competência dos Estados, uma vez que o pacto é instituído por cláusula pétrea.

Essa contrariedade à cláusula pétrea de preservação da federação é um dos principais pontos que trava a aprovação da supramencionada PEC, pois ao interpretarmos o artigo 60, parágrafo 4º da Constituição Federal⁷⁶ pode-se dizer que os Estados e os Municípios têm incumbências próprias e receitas próprias também, e é isso que confere a uma organização política o caráter de federações autônomas.

O federalismo é o modelo político adotado no Brasil e proporciona às Unidades Federadas e ao Distrito Federal, autonomia própria para criar normas e leis com independência e autogerenciamento de suas instituições e dos seus funcionamentos. Do mesmo modo, os Estados tem a incumbência de criar leis orçamentárias e tributárias, assim, cada unidade federativa pode, se bem entender, adotar políticas tributárias próprias e diferenciadas quanto à criação de incentivos e benefícios fiscais.

Segundo Luiz Guilherme Oliveira:

“No regime federativo cada esfera da administração pública (federal, estadual ou municipal) é relativamente autônoma quanto a sua capacidade para legislar e administrar sobre assuntos de seu interesse, possuindo capacidade decisória e receitas tributárias próprias.”⁷⁷

Dando continuidade ao seu raciocínio argumentativo, o mesmo autor comenta que:

⁷⁵ Vide Anexo n. 02

⁷⁶ CF/1988, Art. 60, § 4º: “ A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais.

⁷⁷ OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *Federalismo e Guerra Fiscal*. 1ª ed. São Paulo: Edições Pulsar, 2000. p. 28.

“A concessão de benefício fiscal pode atrair investimentos privados, diminuindo o nível de desemprego na região, porém, restringe a capacidade de investimento do agente público, a partir do momento em que ele renuncia ao recolhimento de impostos, inviabilizando muitas vezes os investimentos públicos em setores sociais, por exemplo.”⁷⁸

Assim, um dos esteios da federação é a autonomia financeira e administrativa dos entes federativos embasada a partir da atribuição de esferas, de competências impositivas e tributárias diversificadas entre eles.

O ICMS, por ser imposto estadual é discricionário a cada Estado, permite a concessão de benefícios fiscais para certa região. Desse modo, este imposto merece atenção especial dos governantes dos Estados Brasileiros mais interessados em expandir o crescimento econômico e industrial, bem como a conseqüente arrecadação e receita, para, assim, atrair investimentos e riquezas para o seu território.

Como já demonstrado, o processo crescente de concessão de benefícios fiscais pode gerar o que se conhece como guerra fiscal, e uma vez existente essa guerra, os efeitos no que se refere ao setor empresarial são consideráveis, pois as principais vencedoras da guerra fiscal são empresas multinacionais para as quais se destinam os maiores incentivos. As grandes empresas nacionais se desenvolvem pelo grande volume de vendas internas, mas perdem relativamente se não receberem incentivos. Já os micros e pequenos empresários perdem em competitividade de seus concorrentes se comparado aos Estados que adotam os esquemas de incentivo.

Desse modo, estabelece-se uma situação de extrema desigualdade, pois enquanto algumas empresas poderosas são beneficiadas com concessões de benefícios fiscais, as demais não tão poderosas são oneradas com a carga normal de impostos que tende a ser elevada. Exemplo recorrente dessa desigualdade presencia-se no caso da indústria automobilística, pois este segmento industrial é recorrente na guerra fiscal e ocorre majoritariamente nas regiões Sul e Sudeste do país.

Nesse sentido, não surpreende o avanço da economia informal que corresponde à fatia substancial das atividades econômicas no Brasil, fatia esta que busca a evasão da alta

⁷⁸ OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *op. cit.*, p. 42.

carga tributária imposta aos contribuintes brasileiros e empresários não contemplados com qualquer benefício fiscal. Todas essas ações demonstram que enquanto um Estado se beneficia, gera algum prejuízo para outro, evidenciando-se assim a nocividade ao equilíbrio federativo.

Em suma, essa guerra, inegavelmente ataca o pacto federativo sob várias vertentes: coloca em risco a solidariedade e o desenvolvimento nacional; aumenta a desigualdade entre as regiões, bem como disparidades sociais, acarretando uma marginalização de Estados, Municípios e conseqüentemente, dos seus cidadãos.

Sendo assim, não resta dúvida quanto à importância da unificação das diversas legislações estaduais no que corresponde as disposições acerca do ICMS, pois as disposições seriam feitas em uma única legislação a ser elaborada em conjunto pelos estados membros e pelo Distrito Federal, dando fim a guerra fiscal. Essa simplificação na tributação brasileira, apesar de aparentemente suscitar uma possível quebra no pacto federativo, traria grandes benefícios para as empresas brasileiras em expansão, pois, "uma empresa que atua em vários Estados, precisa, atualmente, manter uma estrutura complexa para acompanhar a legislação de cada estado, assim como as suas respectivas alterações, gerando um alto custo de conformidade, certamente maior do que se existisse uma legislação unificada."⁷⁹

A própria prática indiscriminada de concessões de benefícios fiscais, resulta por ferir a ideia de federação dada pelo legislador constituinte, pois quando um estado define unilateralmente um benefício, ou quando outro estado nega o mesmo, há uma invasão da competência tributária de um ente por outro. Ademais, estimular a guerra fiscal com concessões desenfreadas, diminuiria o orçamento e a arrecadação dos Estados, em conseqüência, a do Fisco.

O Brasil precisa de uma profunda e ampla reforma no sistema tributário, aonde diminua significativamente as distorções existentes entre os Estados, proporcionando uma melhor repartição das receitas, diminuindo as desigualdades regionais e as diferenças

⁷⁹ PEREIRA, Carlos Alberto. Gallo, Mauro Fernando. *Considerações sobre a proposta de emenda – PEC n° 233/2008 – Reforma tributária*. 2008. Artigo. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: <http://www.brukcham.org.br/publicacoes/CONSID_SOBRE_A_PEC_233_REFORMA_TRIBUT%C3%81RI A.pdf>. Acesso em : 02 nov 2010

alocativas de recursos, possibilitando a todos os entes componentes do Estado Federal Brasileiro, algo muito mais atrativo do que a manutenção das atuais e intermináveis guerras fiscais na busca de sair do sufoco orçamentário.

Pois, como bem leciona os autores Carlos Alberto Pereira e Mauro Fernando Gallo:

“Diversos estudos já apontaram que a guerra fiscal provoca perdas econômicas, a longo prazo, tanto para o estado que perde uma empresa, quanto para aquele que a recebe. Em termos de arrecadação, o país como um todo acaba perdendo recursos. Por outro lado, empresas, normalmente de grande porte, devido seu poder de barganha, procuram obter o máximo de incentivos dos estados, sendo as únicas a se beneficiarem com a guerra fiscal. Mesmo que suportem custos mais elevados de logística para instalarem-se em estados que lhes oferecem benefícios fiscais, essas empresas vêem seus lucros crescerem à custa da sociedade, devido à introdução de distorções que provocam ineficiências na alocação dos recursos na economia.”⁸⁰

O inciso VI, do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição Federal bem como a alínea “b” do inciso V, têm por finalidade evitar esta guerra entre Estados, ao fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver um conflito específico que envolva interesse estaduais e a limitação de que as alíquotas internas não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais. Entretanto, se ocorresse a reforma, os Estados seriam proibidos de aplicar a alíquota que bem quisessem, pois haveria uma unificação uniforme da alíquota.⁸¹

Outra mudança significativa que o projeto de reforma tributária traria caso fosse implementada a federalização do ICMS, seria o fato do imposto arrecadado passar a pertencer ao Estado de destino e não mais ao de origem, como ocorre hoje. Com esta situação no caso das vendas interestaduais, como regra geral, uma pequena parcela (2%) do tributo é pertencente ao Estado de origem, basicamente com a finalidade de custear o controle fiscal a ser promovido por este, de forma a combater a provável sonegação que poderia ocorrer caso 100% do imposto pertencesse ao Estado de destino.

⁸⁰ PEREIRA, Carlos Alberto. Gallo, Mauro Fernando, *op. cit.* p. 22.

⁸¹ *Ibidem.* p. 25

Assim, a partir do momento em que o sistema tributário começa a ser visto – e efetivamente utilizado – como um instrumento de promoção do desenvolvimento econômico, social e da eficiência na gestão pública - poderemos acreditar que o mesmo está a serviço dos interesses nacionais.

Contudo, a falta de política tributária clara, aliada à falta de solução para as já conhecidas – e tão debatidas – distorções do nosso atual sistema tributário descarrega uma boa dose de ceticismo em relação à atual proposta de reforma tributária apresentada pelo governo, pois, além de aumentar o grau de incerteza na economia, provoca insegurança nos agentes econômicos privados, desestimulando investimentos na região.

Na realidade, a reforma tributária que o País precisa é aquela que amplie a base de arrecadação e eleve a progressividade de acordo com a capacidade contributiva, reduzindo a incidência sobre a produção e o consumo e transferindo-a para a tributação sobre a renda e o patrimônio, sem perder volume de arrecadação, de forma a distribuir com maior justiça a carga tributária sobre a sociedade como um todo. Somente desta forma as empresas brasileiras poderão ter competitividade num mercado globalizado, o que promoveria o crescimento sustentável de nossa economia.

1.3 Regimes Diferidos de Arrecadação de ICMS – Termo de Acordo de Regime Especial (TARE)

Cada Estado brasileiro tem autonomia própria para gerenciar e autoadministrar seu funcionamento tributário, sendo discricionário a cada ente da federação a elaboração dos planos financeiros e orçamentários anuais.

Para os Estados, prevalece a política e a conveniência na hora de acordar e conceder benefícios fiscais para empresas, pois apesar de tal fato acarretar uma significativa diminuição na arrecadação e na receita recolhida, em contrapartida, trará um conseqüente crescimento econômico e industrial para muitos Estados, aumentando principalmente o número de empregos e investimentos.

O Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) consiste em um acordo normativo que concede benefícios fiscais e está disposto no Decreto Distrital n. 24.371/04,

sendo este, um acordo com regime diferenciado de tributação para determinadas empresas-contribuintes no setor atacadista e distribuidor.⁸²

O regime especial de arrecadação que é feito por meio de um sistema de concessão, convencionou o modelo de arrecadação, mas não necessariamente o vincula às operações, ou seja, a concessão de benefício pode ser feita por antecipação e por meio de uma média ou de uma projeção futura.

Do ponto de vista do pacto federativo, a instituição de arrecadação de tributos é elemento essencial para o equilíbrio das contas públicas e representa fator intrínseco à capacidade do Estado de suprir com os objetivos e missões que a Constituição e o restante do sistema jurídico lhe impõem. Entretanto, vale lembrar que para as relações econômicas empresariais a alta carga tributária aumenta o custo das operações e diminui o lucro das empresas.

Sendo assim, em um país tão extenso e desigual como o Brasil, os Regimes de concessão de benefícios fiscais, como é o caso do TARE, podem criar condições econômicas mais favoráveis à realização de operações econômicas no território do ente tributante, concedente do benefício, o que atrairá a instalação de empresas, consequentemente, aumentará o número de empregos e o valor arrecadado.

Porém, é imprescindível observar os parâmetros constitucionais ao conceder qualquer benefício fiscal, para que haja assim, controle do pacto federativo e para que se mantenha a harmonia e a concordância entre os Entes Federados.

Os dispositivos a serem analisados estão, em sua maioria, presentes na Carta Maior. Serão objetos de estudo os arts. 18⁸³ e 25;⁸⁴ art. 60, parágrafo 4º, I;⁸⁵ art. 147⁸⁶; art. 150, I, II e III⁸⁷; art. 155, II⁸⁸, todos da Constituição Federal.

⁸² BRASIL. Decreto Distrital n. 24.371 de 20 de janeiro de 2004. Dispõe sobre o tratamento tributário para o segmento atacadista/distribuidor e dá outras providências. Brasília, 2004.

⁸³ CF/88, Art. 18: “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição. § 1º - Brasília é a Capital Federal. § 2º - Os Territórios Federais integram a União, e sua criação, transformação em Estado ou reintegração ao Estado de origem serão reguladas em lei complementar. § 3º - Os Estados podem incorporar-se entre si, subdividir-se ou desmembrar-se para se anexarem a outros, ou formarem novos Estados

No Decreto Distrital supramencionado, fica expresso que o empresário não tem obrigação de recolher todo o tributo que é consequência das operações de ICMS, então, configura-se um regime fictício de arrecadação. Subentende-se que o TARE concede na prática, descontos no recolhimento de tributos do ICMS e, ao fazer isso, percebe-se que o TARE surgiu com o objetivo de melhorar a riqueza geral da nação, aumentar o número de empregos e arrecadação. Pelo menos esse foi o argumento do voto do Min. Gilmar Mendes, que será melhor abordado no próximo capítulo, mas trata-se este de um tema de política pública.⁸⁹

ou Territórios Federais, mediante aprovação da população diretamente interessada, através de plebiscito, e do Congresso Nacional, por lei complementar. § 4º A criação, a incorporação, a fusão e o desmembramento de Municípios, far-se-ão por lei estadual, dentro do período determinado por Lei Complementar Federal, e dependerão de consulta prévia, mediante plebiscito, às populações dos Municípios envolvidos, após divulgação dos Estudos de Viabilidade Municipal, apresentados e publicados na forma da lei.”

⁸⁴ CF/88, Art. 25: “Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição. § 1º - São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição. § 2º - Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão, os serviços locais de gás canalizado, na forma da lei, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação. § 3º - Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.”

⁸⁵ CF/88 Art. 60, § 4º, I: “A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: § 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado”

⁸⁶ CF/88, Art. 147: “Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.”

⁸⁷ CF/88, Art. 150, I, II e III: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;”

⁸⁸ CF/88, Art. 155, II: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”

⁸⁹ LC n. 101/00 – Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. § 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. § 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no

Cumpra-se destacar que a Lei Complementar n.º 101/00, no art. 14⁹⁰, exige que a concessão de benefícios esteja acompanhada de medidas compensatórias consistentes no aumento da arrecadação por outro meio.

O governo estadual deve, portanto, atuar, sobretudo com foco no interesse público e na conveniência pública, sem perder o referencial de que as concessões devem ser acessíveis a todos, de forma igual e isonômica, sem beneficiar esta ou aquela empresa, visando obviamente o progresso do Estado através do aumento de empregos e de arrecadação de tributos.

Entretanto, mais adiante há o questionamento sobre a constitucionalidade do decreto, matéria esta levantada pelo MP em sede de ACP, sob a alegação de que a concessão de benefício fiscal estaria lesando o erário do DF.

mencionado inciso. § 3º O disposto neste artigo não se aplica: I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º; II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

⁹⁰ BRASIL. Lei Complementar n. 101/2000 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão e dá outras providências. Brasília, 2000.

2 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO n° 576155/DF⁹¹

O Recurso Extraordinário⁹² (RE), objeto de análise do presente trabalho, foi protocolado no dia 16 de janeiro de 2008 pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios em desfavor da empresa BRINK Mobil Equipamentos Educacionais LTDA e o Governo do Distrito Federal, tendo por objeto o reconhecimento da legitimidade do Parquet para propor ação civil pública em matéria tributária.

O Ministério Público alegou na inicial da ação civil pública que o Decreto Distrital n° 20.322/99⁹³, ultrapassou o poder regulamentar e invadiu matéria reservada à lei complementar, ao regulamentar a Lei Distrital n° 2.381/99⁹⁴, autorizando o comércio atacadista ou distribuidor do Distrito Federal a abater, indevidamente, o montante do imposto cobrado nas operações anteriores, na forma de alíquotas variáveis.⁹⁵

Aduziu, ainda, que a Portaria 293/99⁹⁶ foi editada, mas invadiu competência reservada de lei complementar, pois estabeleceu percentuais de crédito fixo para os produtos

⁹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O Parquet tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

⁹² Vide Anexo 01.

⁹³ BRASIL. Decreto Distrital n° 20.322/99 de 17 de Junho de 1999. Dispõe sobre o tratamento tributário para o segmento atacadista/distribuidor e dá outras providências. Brasília, 1999. < <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=20322&txtAno=1999&txtTipo=6&txtParte=>> Acesso em: 20 jun. 2012.

⁹⁴ BRASIL. Lei Distrital n° 2.381/99 de 20 de Maio de 1999. Altera o art. 37 da Lei nº 1.254, de 8 de novembro de 1996 – Revogada pela Lei 4.100/08. Brasília, 1999. < <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=2381&txtAno=1999&txtTipo=5&txtParte=>>. Acesso em: 20 jun. 2012.

⁹⁵ Vide Anexo 01.

⁹⁶ BRASIL. Portaria n° 293 de 22 de junho de 1999. Fixa os percentuais dos títulos de crédito. Brasília, 1999. < <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=293&txtAno=1999&txtTipo=7&txtParte=>>. Acesso em 20 de junho de 2012.

que enumerava, tanto para saídas internas quanto para as interestaduais, diminuindo o valor que deveria ser recolhido a título de ICMS.⁹⁷

Em suma, o MP, objetivava a declaração de nulidade do Termo de Acordo de Regime Especial – TARE n° 005/2004 – SUREC/SEF, firmado entre as partes, nos termos da Lei Distrital n° 1.254/96⁹⁸ alterada pela Lei Distrital n° 2.381/99, que estabeleceu o regime especial de apuração do ICMS, devido pela empresa, arguindo que este causava danos ao patrimônio público do Distrito Federal.⁹⁹

O *Parquet* do Distrito Federal estima que o TARE em questão tenha causado prejuízo mensal à região, em termos percentuais variáveis entre 2,5% (dois e meio por cento) a 4% (quatro por cento), nas saídas interestaduais e de 1% (um por cento) a 4,5% (quatro e meio por cento), nas saídas internas, do ICMS devido.¹⁰⁰

Em primeira instância, o juízo singular declarou incidentalmente a inconstitucionalidade da Lei Distrital n° 2.381/99 e julgou procedente a ação civil pública sob o argumento de que o diploma normativo em questão afronta o pacto federativo, decretando a nulidade do referido termo e condenando a empresa BRINK à obrigação de recolher o ICMS na forma de apuração ordinária do tributo.¹⁰¹

O Distrito Federal apelou, sustentando em preliminar, a ilegitimidade do Ministério Público para ajuizar ação civil pública em matéria tributária, e, também a suspensão do feito enquanto tramita no Supremo Tribunal Federal a ADIN 2440/SP¹⁰² contra

⁹⁷ Vide Anexo 01.

⁹⁸ BRASIL. Lei Distrital n° 1.254 de 8 de novembro de 1996. Dispõe quanto ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e dá outras providências. Brasília, 1996. <

⁹⁹ Vide Anexo 01.

¹⁰⁰ Vide Anexo 01.

¹⁰¹ Vide Anexo 01.

¹⁰² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade. ADI perdeu o seu objeto ante a revogação dos atos normativos impugnados. ADIN 2.440/DF. Plenário. Requerente: Governador do Estado de São Paulo. Requerido: Governador do Distrito Federal, Câmara Legislativa do Distrito Federal e Outros.. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 27, de março de 2008. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=1927692>> Acesso em: 08 de agosto de 2012.

a Lei Distrital n. 2.381/99¹⁰³. No mérito, aduziu a inexistência de qualquer lesão ao patrimônio público do ente federal, assim como o fato de o TARE não ensejar qualquer benefício fiscal.¹⁰⁴

A Primeira Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios, decidiu majoritariamente pelo provimento do recurso para acolher a preliminar de ilegitimidade ativa suscitada.¹⁰⁵

O Ministério Público opôs embargos de declaração que foram desprovidos, inconformado, interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário, sendo admitido somente o segundo.¹⁰⁶

Após distribuição aleatória, o recurso recebeu a relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski. Em seguida, o recurso teve o reconhecimento da existência de repercussão geral no que tange a discussão sobre o poder ou não de o Ministério Público promover ação civil pública na defesa da ordem tributária, na proteção do interesses metaindividuais.¹⁰⁷

Após o reconhecimento da Repercussão Geral, o Ministério Público requereu em questão de ordem, o sobrestamento de todos os processos em trâmite relativos aos TAREs até o deslinde da matéria constitucional. O Plenário da Corte resolveu a questão de ordem no sentido de sobrestar, conforme a ementa que segue:

“QUESTÃO DE ORDEM. PREJUDICIALIDADE CONSTITUCIONAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. LEGITIMIDADE ATIVA. MINISTÉRIO PÚBLICO. TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL – TARE. LESÃO AO PATRIMÔNIO PÚBLICO. AFRONTA AO ART. 129, III DA CF. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. PREJUDICIALIDADE CONSTITUCIONAL VERIFICADA.”

1 – A prejudicial suscitada consubstancia-se em uma prioridade lógica necessária para a solução de casos que versam sobre a mesma questão, preenchendo todos os requisitos que determinam a prejudicialidade constitucional. III - Precedentes. IV – Questão resolvida, com determinação de sobrestamento das causas relativas ao

¹⁰³ BRASIL. Lei nº 2.381 de 20 de maio de 1999. Altera o art. 37 da Lei 1.254 de 8 de novembro de 1996. Brasília, 1999. Disponível em: <
<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=2381&txtAno=1999&txtTipo=5&txtParte=>>

¹⁰⁴ Vide Anexo 01.

¹⁰⁵ Vide Anexo 01.

¹⁰⁶ Vide Anexo 01.

¹⁰⁷ Vide Anexo 01.

Termo de Acordo de Regime Especial que estiverem em curso no Superior Tribunal de Justiça e no Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios até o deslinde da matéria por este Plenário.”¹⁰⁸

Na sessão do Plenário que ocorreu no dia 12 de agosto de 2010, a Suprema Corte Brasileira decidiu por maioria e nos termos do voto do Relator, pelo provimento do recurso extraordinário, vencidos os votos dos Ministros Menezes Direito, Cármen Lúcia, Eros Grau e Gilmar Mendes.¹⁰⁹

Ficou assentado o entendimento de que o Ministério Público teria legitimidade ativa para ajuizar ação civil pública, pois o TARE não diz respeito apenas aos interesses individuais, mas alcança também interesses metaindividuais. Fato este que pode demonstrar a prejudicialidade que os benefícios fiscais concedidos podem causar ao patrimônio público.¹¹⁰

Com o propósito de melhor demonstrar a decisão da Corte, segue a ementa do julgado:

“EMENTA: AÇÃO CIVIL PÚBLICA. LEGITIMIDADE ATIVA. MINISTÉRIO PÚBLICO DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL - TARE. POSSÍVEL LESÃO AO PATRIMÔNIO PÚBLICO. LIMITAÇÃO À ATUAÇÃO DO *PARQUET*. INADMISSIBILIDADE. AFRONTA AO ART. 129, III, DA CF. REPERCUSÃO GERAL RECONHECIDA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

I. O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público.

II. A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes.

¹⁰⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

¹⁰⁹ Vide Anexo 01.

¹¹⁰ Vide Anexo 01.

- III. O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário.
 IV. Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985.
 V. Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender.”¹¹¹

Consta nos autos, que há outras 700 ações, similares, questionando acordos que chegam a totalizar até R\$ 8 bilhões de renúncia fiscal, tais ações encontram-se sobrestadas aguardando análise da legitimidade do Ministério Público para a sua propositura.¹¹²

O que se pretende analisar e confrontar neste trabalho, é o embasamento e a inspiração política ou jurídica dos ministros que votaram neste processo, com base nas visões e nas compreensões de juristas exemplares, com o intuito de ressaltar o cunho jurídico-político da nossa Constituição pátria em matéria tributária.

2.1 Ação Civil Pública – Interesses Metaindividuais

No Brasil, a Lei n. 7.347/85¹¹³ – Lei da Ação Civil Pública (LACP) deu início a sistematização da defesa dos interesses de grupos, bem como o advento da Lei n. 8.078/90¹¹⁴ – Código de Defesa do Consumidor (CDC) que visou abranger inúmeras distinções entre os

¹¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

¹¹² Vide Anexo 01.

¹¹³ BRASIL. Lei n. 7.347 de 24 de Julho de 1985. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artísticos, estético, histórico, turístico e paisagístico (VETADO) e dá outras providências. Brasília, 1985. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17347compilada.htm>. Acesso em: 20 jun. 2012.

¹¹⁴ BRASIL. Lei n. 8.078 de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília, 1990. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>. Acesso em 20 de junho de 2012.

interesses individuais, coletivos, difusos, transindividuais, etc. Neste trabalho, haverá análise majoritária dos interesses metaindividuais ou transindividuais.

Os interesses metaindividuais referem-se a um grupo, classe ou categoria de pessoas interligadas por um elo comum, como por exemplo, um condômino em um condomínio, os empregados do mesmo patrão entre outros exemplos.¹¹⁵

Também conhecido como transindividuais ou como interesse coletivo em sentido lato¹¹⁶, estes superam o conceito tradicional de direitos individuais e coletivos, principalmente, por sua natureza híbrida, universal e indivisível, pois decorrem de questões de cunho social e em geral oriundas da sociedade em massa.

O exímio autor Hugo Nigro Mazzilli, assim define, “são interesses que excedem o âmbito estritamente individual, mas não chegam propriamente a constituir interesse público”.¹¹⁷ É fácil perceber a existência desse tipo de interesse quando se percebe que o acesso coletivo à justiça é preferencial em relação ao acesso individual, pois a mesma solução deverá ser aplicada a todo o grupo lesado, além de se perceber a necessidade de unificação da decisão, sendo imprescindível que o efeito *erga omnes* em prol da eficácia efetiva para o proveito da coletividade.¹¹⁸

São interesses difusos, conforme conceitua o Código de Defesa do Consumidor, “[...] transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato [...]”.¹¹⁹ Esses interesses compreendem grupos indetermináveis de pessoas que são unidas pelas mesmas circunstâncias de fato.

¹¹⁵ MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo – Meio Ambiente, Consumidor, Patrimônio Cultural, Patrimônio Público e outros interesses*. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 50.

¹¹⁶ MAZZILLI, *op. cit.* p. 50.

¹¹⁷ *Ibidem.* p. 50.

¹¹⁸ *Ibidem.* p. 51.

¹¹⁹ CDC, Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo individualmente, ou a título coletivo. Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de: I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato.

Conforme bem preceitua Hugo Nigro Mazzilli, “são como um feixe ou conjunto de interesses individuais, de objeto indivisível, compartilhados por pessoas indetermináveis, que se encontrem unidas por circunstâncias de fato conexas”.¹²⁰

Em outras palavras, objetiva-se primar pela supremacia do bem comum, ou seja, pelo interesse público primário que é o interesse social ou da coletividade como um todo.¹²¹

O art. 81 do CDC, no parágrafo único, nos incisos I e II¹²², prevê o cabimento da tutela coletiva quando se tratar de interesses transindividuais de natureza indivisível, cuja titularidade seja indeterminada e ligada por uma circunstância de fato ou os de que seja titular, um grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entres si ou com a parte contrária.

No caso em questão, essa coletividade seria o interesse de todos os cidadãos do Distrito Federal, ou seja, pertencem a esses cidadãos, ou melhor, ao Estado, os interesses metaindividuais/coletivos em manter a integridade do erário e a higidez do processo de arrecadação tributária.

Ademais, tais interesses transcendem o acervo de direitos exclusivamente individuais dos cidadãos, pois na medida em que a falta de equilíbrio entre receita e despesa afeta indistintamente toda a coletividade, e há inconstância nas relações entre os entes federados, somos todos induzidos ao enfraquecimento da unidade nacional como federação.

Em complemento a esse conceito, a legislação infraconstitucional define alguns desses interesses e direitos difusos e coletivos, além da Lei de Ação Civil Pública, Lei n. 7.347/1985 e do Código de Defesa do Consumidor, Lei 8.078/1990, a Lei Complementar n.

¹²⁰ MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo – Meio Ambiente, Consumidor, Patrimônio Cultural, Patrimônio Público e outros interesses*. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 53.

¹²¹ MAZZILLI, *op. cit.* p. 49-50.

¹²² CDC, art. 81, parágrafo único, I e II: “A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo individualmente, ou a título coletivo. Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de: I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato; II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

75/93¹²³ dispõe, ainda, que a ação civil pública poderá ser ajuizada pelo Ministério Público para a proteção dos interesses individuais indisponíveis, difusos e coletivos, relativos às comunidades indígenas, à família, à criança, ao adolescente, ao idoso, às minorias étnicas e ao consumidor, assim como outros interesses individuais indisponíveis, homogêneos, sociais, difusos e coletivos (art.6º, VII).¹²⁴

Outro dispositivo favorável é o art. 25, inciso IV, da Lei n. 8.265/93, que dispõe que a ação civil pública poderá ser utilizada para a anulação ou declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio público ou à moralidade administrativa de Estado, Município, de suas administrações indiretas ou fundacionais ou de entidades privadas de que participem, assim como para a proteção de outros interesses difusos, coletivos, individuais indisponíveis e homogêneos.

Desse modo, tornar-se visível que não há uma definição precisa no ordenamento jurídico que bem especifique quais são os interesses difusos e coletivos, e não é viável que isso ocorra, pois esses interesses consistem na expressão jurídica dos valores históricos da sociedade naquele momento e esses valores sofrem constante evolução com o tempo e com os novos anseios da sociedade.

Corroborando essa ideia, o Ministro Celso de Mello, no julgamento do RE n. 163.231/SP, teceu excelentes considerações:

“Os interesses metaindividuais, ou de caráter transindividual, constituem valores cuja titularidade transcende a esfera meramente subjetiva, vale dizer, a dimensão puramente individual das pessoas e das instituições. São direitos que pertencem a todos, considerados em perspectiva global. Deles, ninguém, isoladamente, é o titular exclusivo. Não se concentram num titular único, simplesmente porque concernem a todos, e a cada um de nós, enquanto membros integrantes da coletividade.”

¹²³ BRASIL. Lei Complementar nº 75 de 20 de Maio de 1993. Dispõe sobre a organização, as atribuições e o Estatuto do Ministério Público da União. Brasília, 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp75.htm>

¹²⁴ LC 75/93 – Art. 6º VII – Compete ao Ministério Público da União: VII – promover o inquérito civil e a ação civil pública para: a) a proteção dos direitos constitucionais; b) a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente, dos bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico; c) a proteção dos interesses individuais indisponíveis, difusos e coletivos, relativos às comunidades indígenas, à família, à criança, ao adolescente, ao idoso, às minorias étnicas e ao consumidor; d) outros interesses individuais indisponíveis, homogêneos, sociais, difusos e coletivos;

É ação civil pública, aquela que prima pela defesa dos interesses transindividuais, sendo ação de objeto não penal que pode ser proposta pelo Ministério Público.¹²⁵

O art. 129, inciso III da Carta Magna, estabelece que o Ministério Público (MP) tem, dentre outras, a função institucional de “promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos”.¹²⁶

O MP possui algumas obrigatoriedades quanto à propositura da ação civil pública, pois tem o dever de agir, é vinculado quanto à sua atuação, mas também tem sua discricionariedade controlada.¹²⁷

É exatamente essa legitimidade do MP para propor ACP em matéria tributária, mérito que o STF adentra no julgamento do RE n° 576155/DF, conforme os principais votos que serão melhor explicados a seguir.

2.2 Principais Votos

Dissecando os votos dos Ministros, destacam-se como principais e mais argumentativos, os votos dos Ilustres Ministros Ricardo Lewandowski (Relator), Ministro Gilmar Mendes e Ministro Marco Aurélio, portanto, farei maior menção a esses votos.

A análise dos votos é o principal foco deste trabalho, pois com a leitura destes é possível obter uma breve noção sobre os embasamentos dos ministros e, principalmente, o fator convencional dado por cada um. Eis que surge a indagação sobre a normatividade da Constituição e a sua politicidade. Até que ponto, a Constituição permite uma análise meramente normativa ou até mesmo política?

¹²⁵ MAZZILLI, *op. cit.* p. 73.

¹²⁶ CF/88, Art. 129, III: Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público: III- promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos.

¹²⁷ MAZZILLI, *op. cit.* p. 92-93

Quais são os limites do controle jurisdicional sobre a liberdade política do Estado em formalizar Regimes Especiais e diferenciados de arrecadação de ICMS, em detrimento da independência Estatal e do interesse e conveniência pública?

2.2.1 Voto do Ministro Ricardo Lewandowski

O eminente Relator, Min. Ricardo Lewandowski, proferiu voto no sentido de que a ação civil pública ajuizada contra o TARE, não protegeria interesse individual, mas sim abarcaria interesse metaindividual, pois o citado acordo ao beneficiar uma empresa privada assegurando-lhe o regime especial de apuração do ICMS, pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público, o que por si só legitima a atuação do Ministério Público.¹²⁸

Em seu voto, o Relator cita Barbosa Moreira, para definir o que seriam os interesses metaindividuais ou os interesses essencialmente coletivos:

“[...]o interesse em jogo, comum a uma pluralidade indeterminada (e praticamente indeterminável) de pessoas, não comporta decomposição num feixe de interesses individuais que se justapusessem como entidades singulares, embora análogas. Há, por assim dizer, uma comunhão indivisível de que participam todos os possíveis interessados, sem que se possa discernir, sequer idealmente, onde acaba a quota de um e onde começa a de outro. Por isso mesmo, instaura-se entre os destinos dos interessados tão firme união, que a satisfação de um só implica de modo necessários a satisfação de todos; e, reciprocamente, a lesão de um só constitui, ipso facto, lesão da inteira coletividade.”¹²⁹

¹²⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

¹²⁹ Vide Anexo 01. P. 1238.

De fato, a CF estabeleceu, no art. 129, III que o MP tem, dentre outras, a função institucional de “promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos.”

O Ministro conceitua em seu voto, patrimônio público como todo aquele de natureza material, conversível ou estimável em pecúnia e que pertence ao Estado e a todos os seus cidadãos. É, no entanto, a universalidade de bens, de expressão econômica, do ente político.¹³⁰

Afirma, ainda, o Relator, que a Suprema Corte tem reafirmado seu entendimento no sentido de haver legitimidade do Parquet para ajuizar esses tipos de ACPs, citando alguns julgados da Corte, mas salienta também, que a doutrina consagra a mesma legitimidade, conforme o raciocínio de Teori Albino Zavascki:

“Menção especial é de ser feita à tutela do patrimônio público e social, que, segundo o art. 129, III, da Constituição Federal, compõe, juntamente com o meio ambiente e outros interesses difusos e coletivos, o objeto da ação civil pública a que se legitima o Ministério Público. É certo que a lesão àqueles bens (patrimônio público e social) constitui lesão a interesse de toda a sociedade, sendo apropriada, por isso mesmo, a qualificação de interesse transindividual que lhe foi atribuída (...). Não pode ser aceita (...) a posição que vai ao extremo de negar, taxativamente, a legitimação do Ministério Público na defesa do patrimônio público, ou de limitá-la às hipóteses de tutela de interesses difusos e coletivos. Tal limitação importaria fazer tabula rasa da norma constitucional do art. 129, III, que prevê expressamente tal legitimação, tanto em defesa dos direitos difusos e coletivos, quanto do patrimônio público e social, considerados, um em relação ao outro, categorias jurídicas distintas e autônomas.”¹³¹

Em síntese, seu voto traz a compreensão de que o único objetivo do Ministério Público é obter o reconhecimento da nulidade do acordo firmado entre a Administração Pública e determinado contribuinte que teria causado prejuízo ao erário, em face de recolhimento a menor, prejudicial aos cofres públicos.¹³²

¹³⁰ Vide Anexo 01.

¹³¹ ZAVASCKI, Teori Albino, *Processo Coletivo – Tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos*. São Paulo: RT, 2006. p. 145.

¹³² Vide Anexo 01.

Para o Ministro, o Ministério Público não estaria agindo em defesa do fisco e nem contra o contribuinte x ou y, mas sim em defesa do patrimônio público, exercendo uma atribuição constitucional que lhe é assegurada de forma expressa pela Carta Magna. Ou seja, seu voto é estritamente jurídico, pois analisa o que está previsto na lei e o que atende a proteção da ordem econômica do Estado, porém, seu voto não traz uma visão política dos efeitos que a nulidade do TARE traria para os empregados das empresas que recebem a concessão de benefícios fiscais, sua análise, como se pode perceber, é totalmente de direito e não fática ou política.

Por último, o Min. cita com veemência, Hugo Nigro Mazzili ao compartilhar do entendimento de que:

“ [...] não é absurdo algum que o Ministério Público defenda o patrimônio Público e ao fazê-lo não agirá em nada contra sua natureza institucional, e seria de todo ilógico que a Constituição e as leis legitimassem um único cidadão para defender o patrimônio de todos, mas negassem essa possibilidade ao Ministério Público, encarregado que é de defender toda a coletividade. Por isso é que, hoje, não teria mais sentido admitir que a única hipótese em que o Ministério Público pudesse defender o patrimônio público seria apenas em caso de o cidadão desistir da ação popular, como ocorria antes da Constituição de 1988.”¹³³

E acrescenta que “o papel do Ministério Público é compatível com a defesa do erário, sim, mas por meio de legitimação extraordinária (daquele que, em nome próprio, defende direito alheio, não da legitimação ordinária (daquele que, em nome próprio, defende direito próprio).”¹³⁴

Enfatiza o Relator, que a Corte tem reafirmado o entendimento no sentido de haver legitimidade do Ministério Público para ajuizar ações civis públicas em defesa de interesses metaindividuais, além de confirmar inúmeras vezes seu voto pela competência do Parquet para defender o erário em juízo.¹³⁵

¹³³ Vide anexo 01. p. 1243.

¹³⁴ Vide anexo 01. p. 1243.

¹³⁵ Vide anexo 01.

2.2.2 Voto do Ministro Gilmar Mendes

O Ministro Gilmar Mendes efetuou excelente e categórico voto¹³⁶ com o entendimento de que o embasamento político que concede qualquer benefício fiscal, no fundo traz vantagens para a coletividade, uma vez que aumenta a arrecadação e gera empregos para o Estado que acaba beneficiado com o Regime Especial concedido.

Percebe-se a seguinte indagação em seu voto: será que a decisão tomada no âmbito administrativo pelo administrador público já atendeu o bem comum? Devemos outrossim, observar o fato de a decisão ter fomentado a vinda de indústrias para o Distrito Federal, aumentando o quantitativo de empregos, aumentando, portanto, a riqueza em circulação e a conseqüente arrecadação.

O voto traz exatamente essa conclusão por parte do Ministro, a decisão tomada no âmbito administrativo pelo administrador público foi uma decisão que atende o bem comum, pois tal decisão fomentou a vinda de indústrias para o Distrito Federal, com isso, aumentou o número de empregos, aumentando a riqueza em circulação, gerando aumento na arrecadação como um todo.¹³⁷

¹³⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

¹³⁷ Vide anexo 01. P. 1308.

O Ministro Gilmar Mendes, à época, presidente do Supremo Tribunal Federal, entendeu que esse tipo de acordo diferenciado ocorria justamente com o intuito de atrair empresas e investimentos para o Distrito Federal, visando alcançar uma política de desenvolvimento.

Ademais, a Medida Provisória n. 2.180-35/2001, que acrescentou nova forma à LACP fez com que esta disponha que “não será cabível ação civil publica para veicular pretensões que envolvam tributos, contribuições previdenciárias, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS ou outros fundos de natureza institucional cujos beneficiários podem ser individualmente determinados”.¹³⁸

No entendimento do Ministro, a citada definição legal é fruto do entendimento jurisprudencial assentado pela Corte Suprema o que ensejaria a desnecessidade de debate sobre o tema.¹³⁹

No voto, há ainda, a citação da ADIN 2.440 contra a Lei Distrital n. 2.381/99 ajuizada pelo Governador do Estado de São Paulo, que esclarece que a origem do incentivo fiscal combatido pelo Ministério Público é a lei distrital que regulamenta o ICMS no DF, sendo o TARE apenas um acordo que se aplica em hipótese específica e concreta. Portanto, a concessão de benefício fiscal sem autorização dos entes da federação, por meio do CONFAZ, deve ser impugnado em processo objetivo, em defesa da ordem jurídica.

Nesta feita, é inegável que o Governador não visava pleitear a defesa apenas da ordem jurídica objetiva, mas também a tutela coletiva do interesse subjetivo difuso da população paulista supostamente prejudicada pela referida lei concessiva de incentivo fiscal do DF.

O ministro sustenta o argumento da complexidade existente em definir e delimitar, objetiva e subjetivamente, qual o interesse difuso, coletivo ou individual homogêneo que poderia ser afetado nesse caso de matéria tributária. Em relação ao ICMS, seria complicado ponderar qual deveria ser o interesse a ser defendido em processo coletivo pelo Ministério Público: o contribuinte do Estado A ou o do contribuinte do Estado B. Em

¹³⁸ Vide anexo 01. P. 1308

¹³⁹ Vide anexo 01. p. 1308.

princípio, seria lesado pelo benefício fiscal o Estado que sofrer instituição unilateral da concessão pelo outro Estado.¹⁴⁰

Em relação à análise tributária, a identificação do interesse ocorrerá de forma individualizada em relação a cada contribuinte ou grupo de contribuinte específico e determinado.

O embasamento político do Ministro foi de que, como os autos citam argumentos e dados suscitados pelo Distrito Federal que o TARE estaria promovendo aumento da arrecadação de ICMS, além de gerar empregos de forma direta e indireta. A razão de tal resultado seria simples no sentido de que o regime especial de apuração do ICMS, na qualidade de incentivo fiscal, constituiria um chamativo para as empresas que desejam se instalar no Distrito Federal, movimentando a economia local e, conseqüentemente, trazendo benefícios para toda a população desta localidade.

Sua conclusão política, foi no sentido de que anular ou revogar acordo referido, traria como conseqüência abrupta diminuição na arrecadação, tendo em vista o distanciamento e a retirada das empresas do DF. Para o Min. se as empresas não se instalassem não se faria esse cálculo.

Argumenta, ainda, que o Fisco está proibido de ser defendido pelo Ministério Público, conforme bem delimita o art. 129, IX, da Constituição que elenca, “ são funções institucionais do Ministério Público, exercer outras funções que lhe forem conferidas, desde que compatíveis com sua finalidade, sendo-lhe vedada a representação judicial e a consultoria jurídica de entidades públicas”.

A conclusão lógica-consequencial feita pelo Min. Gilmar foi de que os regimes diferidos de arrecadação de ICMS, no caso, o TARE, recolhe ICMS a menor para os cofres públicos, o que segundo argumenta o Ministério Público, pode ser prejudicial para o erário, porém, se esses benefícios não fossem concedidos, as empresas não se instalariam no Distrito Federal, a Unidade Federativa não teria aumento no número de empregos e por conseqüência,

¹⁴⁰ Vide anexo 01. p. 1309.

na arrecadação de novos impostos. Ou seja, o TARE e a concessão de benefícios fiscais é vantajosa para o crescimento industrial e econômico do DF como um todo.

O voto do Ministro foi pela ilegitimidade do Ministério Público para propor ação civil pública em matéria tributária, conhecendo, mas desprovido o recurso extraordinário. Entretanto, seu voto foi voto vencido no julgamento deste recurso.

2.2.3 Voto do Ministro Marco Aurélio

O Ministro Marco Aurélio, acompanhou o voto jurídico do relator, para prover o recurso, com a fundamentação de que ocorrida a lesão à coisa pública quem tem legitimidade para adentrar o Judiciário e propor a ação cabível é, de fato, o Ministério Público, ainda mais por se tratar de interesse coletivo.

A justificativa legal do seu voto é o próprio art. 129, inciso III da Constituição, sob a alegação de que é legítima a possibilidade do Parquet, na defesa da coisa pública, proteger interesses metaindividuais.

Conforme se verifica no seu voto, há também significativa juridicidade no mesmo, pois assim como o Relator, o Ministro Marco Aurélio faz uma similitude de leis e questões constitucionais e legais, olvidando-se da real situação que se encontra no DF em relação as novas empresas que aqui vieram em decorrência desse acordo de concessão de benefícios fiscais, ou seja, o eminente Min. não abarca nenhum entendimento político no seu voto.

O eminente Min. acompanha o Relator, provendo o recurso pela legitimidade do MP para ajuizar ACP quando existente interesse metaindividual.

2.3 O RE n° 576155/DF e seus Argumentos Políticos e Jurídicos

A partir dessa decisão, abriu-se a possibilidade em concreto de análise de uma tensão que existe entre temas políticos e temas jurídicos ligados ao mesmo foco. A defesa feita pelo Distrito Federal é evidentemente política, já a afirmação feita na inicial pelo Ministério Público é jurídica, a primeira diz respeito ao interesse primário da administração

na consecução do bem comum e a segunda traz o problema da defesa dos interesses difusos ou metaindividuais.

Um dos fortes argumentos políticos por trás do interesse nacional é busca do bem comum, que almeja a felicidade geral da nação. A justificativa da tomada de decisão pelo poder público a luz de uma concepção política é o exercício do poder visando o interesse do bem comum.

Entretanto, não se pode perder de vista que a Constituição é normativa, não apenas política, pois possui normas procedimentais, normas substanciais sobre como podem ser tratadas essas questões tributárias e princípios, sendo o princípio da legalidade estrita um deles.

Outro exemplo de análise jurídico-normativa do RE é o Código Tributário Nacional que como lei complementar versa sobre as alíquotas e o modelo de arrecadação, disciplinando o ICMS e qual é o seu regime. Ou seja, esses seriam os argumentos meramente jurídicos e legais, pois estão dispostos na lei.

3 A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA E SUAS DIVERSAS VISÕES

Ao observarmos que inúmeros Estados do mundo se formaram das maneiras mais diversas, maneiras estas que estimularam e moldaram as suas personalidades políticas, é mais acessível compreender a diversidade dos motivos fundadores do Estado. Assim, podemos perceber que os tipos de Estados e suas organizações se moldam ao longo do tempo, do seu momento histórico e a depender de cada sociedade.¹⁴¹

Ao conceituar constituição, Celso Ribeiro Bastos definiu-a como “o conjunto de forças políticas, econômicas, ideológicas, etc., que conforma a realidade social de determinado Estado, configurando a sua particular maneira de ser.”¹⁴²

A Constituição da República de 1988 é “[...] o marco para a política econômica do período de redemocratização.”¹⁴³ A política econômica do Brasil sofreu alteração na década de 80, devido a nova política fiscal adotada à época que abarcava desde a receita, orçamento, até as despesas e créditos públicos.¹⁴⁴

No entendimento de Rafael Favetti:

“A política tributária, apesar de ser a mais visível faceta da política fiscal, não é a única área de estudo da política fiscal. Um importante campo da política fiscal, que não é parte da política tributária, é o repasse da receita aos entes federativos (União, Estados e Municípios).”

¹⁴¹ SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 33.

¹⁴² BASTOS, Celso Ribeiro, apud SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 27.

¹⁴³ FAVETTI, Rafael Thomaz. *Controle de Constitucionalidade e Política Fiscal*. 1ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2003. p. 95.

¹⁴⁴ FAVETTI, *op. cit.*, p. 95.

A política fiscal é perceptível como uma questão majoritariamente política e técnica, demonstrando-se como uma escolha adotada por cada governo.¹⁴⁵

Podemos concluir que a constituição é normativa, mas também política e sociológica. O Direito Constitucional não se desenvolve sozinho, e por esse motivo envolve tais ciências.¹⁴⁶

A Constituição pode ser construída com base em concepções sociológicas, políticas e jurídicas. A Constituição sociológica é aquela que é valorada como fato social, não importando a norma. A política é aquela que na decisão política que é dada às normas, prevalece a vontade política-utilitarista do bem comum. E por ultimo, a jurídica é aquela que consiste em um sistema de normas puramente formais.¹⁴⁷

A Constituição da República Federativa do Brasil é uma Constituição normativa e política, e, por ser assim, aborda vertentes jurídico-constitucionais, princípios e teorias políticas. A mesma deve, primordialmente ser entendida como lei fundamental e suprema de um Estado, que rege a sua organização político-jurídica.¹⁴⁸

Conforme bem elucida os autores Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino, “[...] modernamente, as pressões, as exigências e os conflitos sociais têm forçado o constitucionalismo puramente jurídico a ceder lugar ao constitucionalismo político, democrático e social.”¹⁴⁹

3.1 Visão Sociológica – Ferdinand Lassalle

O pensador político constitucional Ferdinand Lassalle, tinha como seu contemporâneo Karl Marx (1818 – 1883), e como advogado persistente e militante, desenvolveu obras de alta relevância para o cenário jurídico filosófico dentre elas o livro *A Essência da Constituição*. Nesta obra, Lassalle explicita com elementar clareza os

¹⁴⁵ *Ibidem*, p. 96.

¹⁴⁶ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 5- 6.

¹⁴⁷ PAULO, *op. cit.*, p. 6-7.

¹⁴⁸ *Ibidem*. p. 6.

¹⁴⁹ *Ibidem*. p. 2.

fundamentos sociológicos das constituições que seriam os fatores reais de poder, para ele, os fatores reais de poder são o conjunto de forças que atuam politicamente, com base na lei ou na Constituição, com o intuito de conservar as instituições jurídicas vigentes.¹⁵⁰ Assim, as questões jurídicas são na realidade questões políticas.

Esta corrente pregoa que a essência do ordenamento jurídico-constitucional positivo deve ser buscada na realidade social e nos fatos que ocorrem na sociedade e no meio social.¹⁵¹

Segundo Lassalle, existiriam duas constituições, a *Real*, efetiva (que corresponde a soma de fatores reais de poder que regem o país) e a *Escrita*, que seria denominada como “folha de papel”, e esta só seria válida se correspondesse àquela, ou seja, se tiver suas raízes no fatores reais de poder.¹⁵²

Para explicar sua visão, Lassalle expôs a seguinte idéia:

“Podem os meus ouvintes plantar no seu quintal uma macieira e segurar no seu tronco um papel que diga: “ Esta árvore é uma figueira”. Bastará esse papel para transformar em figueira o que é macieira? Não, naturalmente. E embora conseguissem que seus criados, vizinhos e conhecidos, por uma razão de solidariedade, confirmassem a inscrição existente na árvore, a planta continuaria sendo o que realmente era e, quando desse frutos estes destruiriam a fábula, produzindo maçãs, e não figos. O que mesmo ocorre com as Constituições. De nada servirá o que se escrever numa folha de papel, se não se justificar pelos fatores reais e efetivos do poder.” (Vicente de Paulo)¹⁵³

O autor resultou conhecido como precursor da sociologia jurídica a partir da teoria crítica da ordem jurídica. Vale ressaltar que os pressupostos da teoria sociológica de Lassalle não são idealistas, tampouco formalistas, tendo em vista ser todo o seu raciocínio essencialmente político e sociológico.

Para o autor, a Constituição na vertente jurídica seria um instrumento criado pelo o homem para que, entre si, estes dominem ou se apropriem da riqueza socialmente

¹⁵⁰ LASSALLE, Ferdinand. *A Essência da Constituição*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2010. Prefácio. p. xiv.

¹⁵¹ SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2008. p. 28.

¹⁵² LASSALLE, Ferdinand *apud* PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo. *op. cit.* p. 6.

¹⁵³ *Ibidem*. p. 6.

produzida. Afirma ainda, taxativamente, que “as instituições jurídicas são os fatores reais de poder transcritos em folha de papel”.¹⁵⁴

Nesse enfoque, a Constituição é percebida como fato social, e não propriamente como norma, pois esta seria resultado da realidade social do País e das forças sociais que integram a sociedade em determinada época.¹⁵⁵ Seria função da Constituição, então, reunir e sistematizar esses valores sociais em um único documento, objetivando que este tivesse eficácia *erga omnes*, originando assim a Constituição Escrita (folha de papel), válida por seguir a Constituição Real.¹⁵⁶

Para ele, dentre as normas de uma Constituição existem disposições sobre as formas de funcionamento dos Estados enquanto Federação, além de sua estrutura e a organização dos poderes.¹⁵⁷

Na visão sociológica, a Constituição é entendida como fato social e não apenas como norma. O texto positivo seria mero resultado da realidade social do País e das forças sociais daquele momento histórico. Então, caberia à Constituição escrita, reunir e sistematizar em um documento formal a composição de valores sociais, para que o mesmo tenha eficácia perante a sociedade.¹⁵⁸

O autor defendia que a Constituição só seria legítima se representasse o efetivo poder social, pois a reflexão das forças sociais constituiria o poder.¹⁵⁹ Caso isso não ocorresse, a Constituição seria ilegítima, sendo apenas “folha de papel”.¹⁶⁰ Para ele, a Constituição seria, então, a somatória dos fatores reais do poder dentro de uma sociedade.¹⁶¹

¹⁵⁴ LASSALLE, Ferdinand. *A Essência da Constituição*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2010. Prefácio. p. Xiii.

¹⁵⁵ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 6.

¹⁵⁶ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo. *op. cit.* p. 6.

¹⁵⁷ *Ibidem*. p. 7.

¹⁵⁸ LASSALLE, Ferdinand. *A Essência da Constituição*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2010. Prefácio. p. Xviii.

¹⁵⁹ LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 17.

¹⁶⁰ LENZA, Pedro. *op. cit.* p. 17.

¹⁶¹ *Ibidem*, p. 17.

Nesta feita, o exercício do poder seria o fator real da sua teoria sociológica e a constituição meramente o instrumento formal que explanaria os fatores reais.¹⁶²

Para ele, os fatores reais “propriamente ditos afetariam a consciência coletiva como forma de interesse geral da nação, sentimento nacional, integridade física do povo e a sua propriedade [...]”¹⁶³

Lassalle nega a teoria do direito de Kelsen, pois este se desenvolve na norma pura, vazia de conteúdo, sem essência ideológica ou representativa. As normas seriam aplicadas por serem válidas e não pela sua eficácia, pois derivam da hierarquia lógico-formal que existe entre as normas superiores e inferiores.¹⁶⁴

Para Lassalle, qualquer problema constitucional era um problema exclusivamente político que devia ser resolvido politicamente. A Constituição era o que havia de mais sagrado e firme se comparado a uma lei comum.¹⁶⁵ Entendia que todos os países tinham ou em algum momento teriam uma constituição real e efetiva, pois seria impossível imaginar uma nação onde não existissem fatores reais de produção.¹⁶⁶

Ao concluir sua obra, o autor explica que:

“[...] os problemas constitucionais não são problemas de direito, mas do poder ; a verdadeira Constituição de um país somente tem por base os fatores reais e efetivos do poder que naquele país vigem e as constituições escritas não tem valor nem são duráveis a não ser que expressem fielmente os fatores do poder que imperam na realidade social.”

Outro exemplar autor e pensador, Karl Marx, inspirador e mestre de Lassalle, possuía similar visão acerca da constituição, na qual a mesma seria um produto das relações de produção e visaria assegurar os interesses da classe dominante. Para ele, a Constituição

¹⁶² SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2008. p. 28

¹⁶³ LASSALLE, Ferdinand. *A Essência da Constituição*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2010. Prefácio. p. Xvii.

¹⁶⁴ LASSALLE, Ferdinand. *op. cit.*, prefácio. p.xx.

¹⁶⁵ *Ibidem*. p. 9.

¹⁶⁶ *Ibidem*. p. 29-31.

seria um mero instrumento das classes dominantes, com a intenção de manter os seus interesses.¹⁶⁷

3.2 Visão Normativa – Konrad Hesse

Konrad Hesse, em sua aula inaugural na Universidade de Freiburg na Alemanha no ano de 1959, afirmou “[...] que a Constituição, ainda que de forma limitada, possui uma força própria, motivadora e ordenadora da vida do Estado.”¹⁶⁸

Contrapondo-se a Lassalle, Hesse objetiva demonstrar que a Constituição não significa apenas um pedaço de papel, mas que assegura força normativa a Constituição, também conhecida como Vontade da Constituição.¹⁶⁹ Para Hesse, “como toda ciência jurídica, o Direito Constitucional é ciência normativa [...]”,¹⁷⁰ a Constituição teria sim força própria, motivadora e ordenadora da vida do Estado.

O autor entendia que a Constituição Federal é norma jurídica e o mesmo tempo estatuto político, porque regulamenta o contexto das forças que existem, ou seja, a Constituição orienta a medida e o limite do exercício do poder da estrutura do Estado.¹⁷¹

O entendimento do autor era no sentido de que

“[...] a pretensão de eficácia de uma norma constitucional não se confunde com as condições de sua realização; a pretensão de eficácia associa-se a essas condições como elemento autônomo. A Constituição não configura, portanto, apenas expressão de um ser, mas também, de um dever ser, ela significa mais do que o simples reflexo das condições fáticas de sua vigência, particularmente as forças sociais e políticas. Graças a pretensão de eficácia, a Constituição procura imprimir ordem e conformação conforme à realidade política e social. Determinada pela realidade social e, ao mesmo tempo, determinante em relação a ela, não se pode definir como fundamental nem a pura normatividade, nem a simples eficácia das condições sócio-políticas e econômicas. A força condicionante da realidade e a

¹⁶⁷ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 7.

¹⁶⁸ HESSE, Konrad apud FAVETTI, Rafael Thomaz. *Controle de Constitucionalidade e Política Fiscal*. 1ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2003. p. 28

¹⁶⁹ HESSE, Konrad. *A Força Normativa da Constituição*. Trad. de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1991. p. 10.

¹⁷⁰ HESSE, Konrad. *op. cit.*, p. 11.

¹⁷¹ HESSE, Konrad. *op. cit.*, p. 12.

normatividade da Constituição podem ser diferenciadas; elas não podem, todavia, ser definitivamente separadas ou confundidas.”¹⁷²

A Constituição deixa de ser uma análise apenas fática e passa a exprimir também uma visão jurídica, normativa, mas também social que está sempre se adequando a realidade social de determinado grupo.

Assim, “[...] a Constituição adquire força normativa na medida em que logra realizar essa pretensão de eficácia.”¹⁷³ E, “[...] a força que constitui essência e a eficácia da Constituição reside na natureza das coisas, impulsionando-a, conduzindo-a e transformando-a, assim, em força ativa.”¹⁷⁴

Em síntese, a constituição jurídica está alinhada e condicionada pela realidade histórica de seu tempo, pois esta logra dar forma às novas realidades conforme necessário, todavia, a mesma não se mantém condicionada unicamente à realidade social.¹⁷⁵

Para Hesse “se as normas constitucionais nada mais expressam do que relações fáticas em continua mudança, não há como deixar de reconhecer que a ciência da Constituição jurídica constitui uma ciência jurídica na ausência do direito [...]”¹⁷⁶

3.3 Visão Jurídica – Hans Kelsen

Hans Kelsen foi o pensador mais associado à visão jurídica da Constituição, tanto que Kelsen é o criador da denominada Teoria Pura do Direito. O filósofo “alocou a Constituição no mundo do *dever ser* e não no mundo do *ser* e a caracterizou como fruto da vontade racional do homem, e não das leis naturais.”¹⁷⁷

Este autor criou o conhecido Positivismo Jurídico como forma de solução das lides dos conflitos de massas. As ideias de Kelsen afastavam do Direito qualquer ideologia de

¹⁷² HESSE, Konrad. *A Força Normativa da Constituição*. Trad. de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antônio Frabris Editor, 1991. p. 15.

¹⁷³ HESSE, Konrad. *op. cit.*, p.16.

¹⁷⁴ *Ibidem*. p. 20.

¹⁷⁵ *Ibidem*. p. 24-25.

¹⁷⁶ HESSE, Konrad apud SILVA NETO, MANOEL JORGE. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 29.

¹⁷⁷ LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 19.

cunho valorativo, asseverando assim a importância da validade normativa ser extraída de uma suposta norma maior.¹⁷⁸ “A definição de Direito, na visão positivista, não passava pelo senso de justiça – vista como um valor – nem, tampouco, supunha a aceitação social como necessária à sua implementação.”¹⁷⁹

Na visão da Teoria Pura do Direito, o sentido jurídico da Constituição confere uma perspectiva estritamente formal da mesma, sendo considerada como pura norma jurídica, como puro dever-ser do Estado, sem qualquer consideração de cunho sociológico, político ou filosófico.¹⁸⁰ Em suma, a Constituição constituiria um sistema de normas jurídicas.

O autor, ao argumentar no sentido do positivismo jurídico, criou dois planos distintos para conceituar a constituição: o lógico-jurídico e o jurídico-positivo.¹⁸¹ De acordo com o primeiro, Constituição significa a “norma posta, hipotética, a servir de fundamento lógico transcendental de validade da constituição jurídica positiva”¹⁸² e o segundo “equivale a norma positiva suprema, conjunto de normas que regula a criação de outras normas, lei nacional no seu mais alto grau.”¹⁸³

Kelsen argumenta que,

“ [...] a norma fundamental é a instauração do fato da criação jurídica e pode, nestes termos, ser designada como Constituição no sentido lógico-jurídico, para distinguir da Constituição em sentido jurídico-positivo. Ela é o ponto de partida de um processo: o processo da criação do Direito positivo. Ela própria não é uma norma posta, posta pelo costume ou pelo ato de um órgão jurídico, não é uma norma positiva, mas uma norma pressuposta, na medida em que a instância constituinte é considerada como a mais elevada autoridade e por isso não pode ser havida como recebendo o poder constituinte através de uma norma, posta por uma autoridade superior.”¹⁸⁴

¹⁷⁸ SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 28.

¹⁷⁹ SOUZA, Motaui Ciocchetti. *op. cit.*, p. 28.

¹⁸⁰ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009, p. 9.

¹⁸¹ SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 30.

¹⁸² KELSSEN, Hans apud SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 30.

¹⁸³ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 9ª edição. São Paulo: Malheiros, 1995. p. 41.

¹⁸⁴ KELSSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*, São Paulo: Martins Fontes, 4ª edição, 1994. p.222.

O autor afirma ainda que a constituição está no plano hierárquico das normas jurídicas, no topo do ordenamento positivo estatal ¹⁸⁵, ao pontuar que:

“ A Constituição no sentido formal é um certo documento solene, um conjunto de normas jurídicas que pode ser modificado apenas com observância de prescrições especiais cujo propósito é tornar mais difícil a modificação dessas normas.” ¹⁸⁶

Embora reconheça a relevância dos fatores sociais numa dada sociedade, Kelsen defendia que “ a validade de uma norma jurídica positivada é completamente independente de sua aceitação pelo sistema de valores sociais vigentes em um comunidade [...]” ¹⁸⁷

Em suma, “ A definição do direito de Hans Kelsen não se amolda à realidade social que vivemos [...]” ¹⁸⁸ é condizente esse raciocínio, pois o positivismo de Kelsen pouco se importava com questões coletivas ou metaindividuais existentes nos dias de hoje.

Em essência, tal teoria, objetivava desvincular a ciência jurídica de valores morais, sociológicos, políticos ou filosóficos das motivações jurídicas.

3.4 Acoplamento estrutural de Luhmann - Conceito

Niklas Luhmann (1927- 1998), realizou estudos de direito na Universidade de Friburgo, na Alemanha e é considerado o pioneiro da Teoria Sociológica de Sistemas. ¹⁸⁹

A teoria de sistemas permite contar com um conjunto integrado de conceitos, cuja pretensão de ser aplicável a sociedade o faz adequado para enfrentar o desafio de participar de uma teoria capaz de dar conta da sociedade globalizada, mas também dos fenômenos próprios dos diferentes subsistemas sociais que dão lugar a ela. ¹⁹⁰

¹⁸⁵ SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008. p. 31.

¹⁸⁶ KELSEN, Hans. *Teoria Geral do Direito e do Estado*, São Paulo: Martins Fontes, 2ª edição, 1992. p. 130.

¹⁸⁷ PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo. *op. cit.*, p. 7.

¹⁸⁸ *Ibidem*, p. 28.

¹⁸⁹ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. 2ª ed. México: Herder – Universidad Iberoamericana, 2005. p. 23.

¹⁹⁰ LUHMANN, Niklas. *op. cit.*, p. 39.

Quais são os grandes sistemas na sociedade contemporânea? São o direito, a política e a economia. Segundo Luhmann, esses três grandes sistemas atuam sempre e, simultaneamente, na vida das pessoas, pois sempre haverá a existência destes na vida em sociedade.¹⁹¹ Essa moderna teoria dos sistemas, pode ser conhecida também como a teoria dos sistemas autopoieticos.

O autor propõe diferenciar a autopoiese do acoplamento estrutural, pois estes conceitos se relacionam devido as suas possibilidades, pois nenhum sistema pode operar autopoieticamente fechado, senão estará acoplado estruturalmente ao seu entorno ou ao seu ambiente.¹⁹² A autopoiese é a capacidade de um sistema se autocriar, autoregular e autoadaptar a cada meio e aos novos ambientes.¹⁹³ O acoplamento estrutural, por sua vez, implica o aumento de certas dependências, com uma maior sensibilidade que permite gerar irritações provenientes do entrelaçamento entre os sistemas que se irritam, mas não se comunicam.¹⁹⁴

Luhmann diz que o direito, a economia e a política se acoplam entre si e que a Constituição da República, por exemplo, é o acoplamento estrutural entre a política e o direito. A diferença entre política e economia é que a política tem como argumento finalístico o bem comum e a economia tem em conta o resultado a partir de operações custo/benefício.

Cada subsistema está relacionado com o seu entorno, local onde coexistem diversos outros subsistemas. O acoplamento estrutural entre Direito e Política, por exemplo, é regulado por meio da Constituição, que une o sistema político ao direito, com a resultante consequência de que o comportamento contrário ao direito conduz ao fracasso político.¹⁹⁵ Por outro lado, a Constituição permite que a política, através das leis, interfira e atualize o sistema do direito.¹⁹⁶

¹⁹¹ LUHMANN, Niklas. *op. cit.*, p. 54.

¹⁹² *Ibidem.* p. 50.

¹⁹³ *Ibidem.* p. 509.

¹⁹⁴ *Ibidem.* p. 50.

¹⁹⁵ *Ibidem.* p. 51.

¹⁹⁶ *Ibidem.* p. 51.

Insta, porém, observar que apesar deste acoplamento estrutural, as operações internas de cada sistemas não se misturam, pois, por exemplo, o significado político de uma lei é diferente da sua validade jurídica no sistema.¹⁹⁷

O Direito se acopla com a Economia, mediante a propriedade e o contrato, com a conseqüente geração dos direitos e obrigações gerados a partir desses institutos. Aqui, o que efetivamente importa é a troca, o escambo de bem pelo pagamento de pecúnia, ou dinheiro.¹⁹⁸

O autor buscou identificar o Direito sob um prisma essencialmente sociológico, pois “[...] o acelerado desenvolvimento econômico, político e social, na visão de Luhmann, imporia uma nova dinâmica, uma constante alteração na realidade e nos interesses da população.”¹⁹⁹

Surgiu então a teoria sociológica de Niklas Luhmann, a autopoiese do Direito e a especificidade do sistema jurídico.

No seu entendimento, a sociedade tem acesso a inúmeras opções em diversas áreas do conhecimento, fator este que aumenta ainda mais complexidade do sistema, levantando, assim a questão das desigualdades entre as pessoas.²⁰⁰

Para o autor:

“A multiplicidade de opções faz com que as expectativas sejam as mais diversas, de sorte que a eclosão de constantes conflitos de interesses no seio social se torna inevitável, posto que cada ser humano nutre suas expectativas e mantém ideais próprios: dada a grande quantidade de comportamentos possíveis, a interação interpessoal estaria a exigir um acordo seletivo, contingencial, como instrumento de pacificação.”²⁰¹

“ O crescente aumento da complexidade torna necessário o surgimento de mecanismo que venha a gerar um suposto consenso entre os seres humanos,

¹⁹⁷ *Ibidem.* p. 51.

¹⁹⁸ *Ibidem.* p. 51.

¹⁹⁹ SOUZA, Motaui Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 20.

²⁰⁰ SOUZA, op. cit., p.20.

²⁰¹ LUHMANN, Niklas *apud* SOUZA, Motaui Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 20.

como forma de mitigação dos conflitos e de subsistência da própria sociedade.”²⁰²

Desta feita, a intervenção estatal é o meio de se obter uma pacificação da diversidade de vontades através do seu poder para legislar sobre o funcionamento do Estado, suas leis e normas de cunho geral e abstrato.²⁰³

Logo, a sociedade começa a ser verificada através de sistemas, tendo em vista sua maior complexidade em decorrência das inúmeras possibilidades existentes na convivência em um grupo coletivo.²⁰⁴ Desse modo, o Direito “[...] passa a ser visto como expressão da própria vida social, como um sistema decisório que não pode abstrair de sua análise o comportamento humano, vez que vazado no binômio lícito/ilícito.”²⁰⁵

Para Niklas Luhmann:

“A ciência jurídica é tratada como um fenômeno social, como um mecanismo capaz de viabilizar decisões que têm por escopo a harmonização da vida em sociedade, o atendimento das expectativas dos seres humanos. O Direito passa a ser visto como uma ordem social institucionalizada, que é positivada por um processo de escolha dentre várias opções possíveis, contingencial por não eliminar do horizonte aquelas descartadas – as quais poderão vir a ser aproveitadas em outra oportunidade, tendo em vista a constante mutação da vida em comunidade.”²⁰⁶

Pode-se concluir que o Direito adquire o papel de transformador social da vida em coletividade, deixando de ser apenas ordenador do grupo social.²⁰⁷ Inobstante salientar que o Direito não pode deixar de analisar as [...] expectativas nutridas pelos membros da comunidade”.²⁰⁸

²⁰² LUHMANN, Niklas *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 20.

²⁰³ LUHMANN, Niklas. *Legislação pelo Procedimento*, p. 30. *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 21.

²⁰⁴ LUHMANN, Niklas *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 21.

²⁰⁵ LUHMANN, Niklas *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 21.

²⁰⁶ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 21.

²⁰⁷ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 21.

²⁰⁸ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaury Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 22.

Há a ideia de que o sistema social comporta vários subsistemas sendo cada um deles fechado e seus mecanismos de funcionamento são internos e exclusivos. O pensamento gira em torno de o subsistema captar do ambiente externo as demandas e informações, analisando-as segundo uma perspectiva própria.²⁰⁹ Desse modo, os subsistemas são relativamente abertos, pois tem a capacidade de perceber as expectativas do ambiente, ou seja, da coletividade, reduzindo, assim as possibilidades.²¹⁰ O sistema é cognitivamente aberto, na medida em que não se deixa contaminar pela estrutura lingüística de outro sistema.

O sistema jurídico é deontológico, condicional, se – então e positivo – negativo, se norma dado o fato, então resultado, ou positivo- negativo de indefiro, defiro, procedente, improcedente, provimento, improvimento.²¹¹ O sistema da economia, baseia-se na trocas ou escambos de dinheiro pela coisa.²¹² Já o sistema da política é a pura teleologia, ou seja, o bem comum.²¹³

Então, os sistemas podem se conhecer, se irritar, mas não podem produzir uma decisão que tenha por fundamento o aspecto político, teleológico da decisão, de bem comum ou em outras palavras, utilitarista, que é da política valorativo pelo bem.

“Dentre os subsistemas sociais interessa-nos especialmente o jurídico, que seria o único capaz de analisar os eventos ocorridos na sociedade com base no código lícito e ilícito.”²¹⁴ Para Luhmann, o Direito só é produzido através do subsistema jurídico.²¹⁵ É aí que surge a autopoiese, o Direito produz o Direito por intermédio do Direito.²¹⁶

Para Luhmann, a produção do Direito se daria da seguinte forma:

“ Para a produção do Direito o subsistema jurídico conta com uma periferia (composta pelas leis, contratos e precedentes) que tem por finalidade filtrar os conflitos, solucioná-los de modo a impedir venham eles a atingir o centro

²⁰⁹ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 22.

²¹⁰ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaui Ciocchetti. *op. cit.*, p. 22.

²¹¹ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. 2ª ed. México: Herder – Universidad Iberoamericana, 2005. p. 508.

²¹² LUHMANN, Niklas. *op. cit.* p. 508.

²¹³ *Ibidem*. p. 508.

²¹⁴ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaui Ciocchetti. *op. cit.*, p. 22.

²¹⁵ *Ibidem*. p. 22.

²¹⁶ *Ibidem*. p. 23.

do subsistema (o tribunal) em seu estado puro. Leis, contratos e precedentes são os mecanismos que permitem ao tribunal dirimir as controvérsias, solucionar o paradoxo formado pelo binômio lícito/ilícito.”²¹⁷

Indiretamente, Luhmann acaba por aceitar o inter-relacionamento entre os subsistemas, pois para que um existe, precisara captar informações do ambiente do outro.²¹⁸

Indispensável concluir que a Constituição abarca o sistema do direito e da política e que um irrita o outro, veremos mais adiante como ocorre essa interferência e a sua relação com o julgamento do RE, ora analisado.

3.5 Acoplamento da constituição e a política

O termo Política advém de “*polis, politikos*, significando tudo aquilo que diz respeito à cidade e, desse modo, ao cidadão no seu convívio social.”²¹⁹ Em outras palavras, a política analisa e estuda as funções do Estado, significando a arte de governar sobre as vontades e necessidades de um povo, estando, assim, essencialmente ligada ao exercício do poder.²²⁰

Segundo Venosa, a política pode ser conceituada como “[...] o exercício de bem governar [...]”²²¹ e para ele, este é o seu sentido supremo. Vale lembrar que “o Direito é na verdade um limitador da atividade política, pois ao ser aplicado ao caso concreto, cerceia e limita a atividade política.”²²²

Logicamente, podemos entender no sentido de que a política gira em torno da organização do Estado e de suas estruturas, assim a mesma está presente na Constituição Federal bem como nas suas políticas públicas, importando, de fato, a política do Estado.²²³

²¹⁷ LUHMANN *apud* SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 23.

²¹⁸ SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 23.

²¹⁹ VENOSA, Silvio de Salvo. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 233.

²²⁰ VENOSA, Silvio de Salvo. *op. cit.*, p. 233.

²²¹ *Ibidem*. p. 235.

²²² *Ibidem*. p. 235.

²²³ *Ibidem*. p. 234-235.

É pertinente relacionar o fato social chamado direito e o fato social chamado política. Atualmente, o controle de constitucionalidade tem sido recorrentemente maior no que tange a implementação de políticas públicas, fator este que demonstra os limites do judiciário, do legislativo e do executivo.

Havia um debate entre as teorias de Lassalle e Hesse, para o primeiro, “o poder político dos Tribunais será sempre restrito aos intuitos dos fatores reais de poder, enquanto que, para Hesse, há uma possibilidade dos magistrados angariarem poder político próprio.”²²⁴

Outro elemento político por trás do interesse nacional é a busca do bem comum, pois o que se pretende é a felicidade geral da nação. A justificativa da tomada de decisão pelo poder público a luz de uma concepção política é o exercício do poder visando o interesse do bem comum em detrimento de questões sociais e de direito.

No entendimento de Silvio de Salvo Venosa:

“O interesse público é a finalidade do Estado e de sua atividade administrativa. Não é porém algo neutro ou meramente utilitarista, pois também é banhado de valores. Assim o interesse público possui uma alta carga ideológica. É evidente que cada governante imprime ou tenta imprimir aos desígnios da política os rumos de sua posição ideológica.”

Por outro lado, o ordenamento jurídico brasileiro, ou seja, a Constituição da República de 1988 pode ser compreendida como um sistema de normas, seja de comportamento, estrutura, resultando na organização geral de funcionamento do Estado, com base nas políticas adotadas para o bem da nação.

Inúmeros teóricos do Direito partem do pressuposto de que há uma distinção entre o sistema jurídico e o sistema político, mas nas verdade, ambos são diferentes subsistemas do sistema chamado sociedade, expressos na Constituição.²²⁵

²²⁴ FAVETTI, *op. cit.*, p. 28.

²²⁵ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. 2ª ed. México: Herder – Universidad Iberoamericana, 2005. p. 473.

3.5.1 Sistema da política e sua linguagem finalística

Não se pode deduzir que um sistema interfere no outro, o direito na política e a política na economia, pois tal argumento seria totalmente utilitarista, bem típico de uma operação econômica de custo e benefício.

A linguagem do Direito vê o mesmo problema, observando o que é legal e o que é ilegal, o que é constitucional e o que é inconstitucional, o que é certo e o que é errado, o que é positivo e o que é negativo, numa linguagem condicional *se - então*. Em outras palavras, a linguagem do direito é uma linguagem binária, porém a linguagem da economia é uma linguagem conseqüencial e finalística que nos leva ao resultado da linguagem política também.

O direito relaciona-se diretamente com a sociedade, pois onde houver sociedade haverá direito – *ubi societas ibi ius*. A política, por sua vez sempre estará ligada ao Estado, e, por conseguinte, também ao direito.²²⁶ Do mesmo modo, onde houver Estado, haverá direito – *ubi civitas ibi ius* – pois o ordenamento jurídico é essencial para estruturar o Estado, assim o Estado, por meio do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, atua para melhor institucionalizar o seu funcionamento.²²⁷

Para Venosa:

“O Direito é um instrumento da Política. No Direito existe uma área técnica e uma área política. A política escolhe um caminho e o Direito instrumentaliza esse caminho possibilitando a consecução das diretrizes políticas. [...] A Política vale-se do Direito para a consecução dos seus fins.”²²⁸

Os argumentos na vertente da análise econômica do direito nos trazem ceticismo sobre a eficácia normativa da Constituição. A Constituição para Luhmann é o estatuto jurídico do político ou o estatuto político do jurídico, então a Constituição encerra em si um

²²⁶ VENOSA, Silvio de Salvo. *op. cit.*, p. 238.

²²⁷ *Ibidem*. p. 238.

²²⁸ *Ibidem*. p. 238.

acoplamento estrutural entre a política e o direito, entre norma e teleologia política. Logo a Constituição promove o acoplamento estrutural entre a política e o direito.

Então, a ideia de acoplamento estrutural de Luhmann em confronto com os argumentos dos votos do citado RE, que foram argumentos políticos, permite-nos enxergar que como o processo foi extinto em primeira instância, a partir do momento que os autos subiram, eles já entraram no mérito para julgar se havia ou não legitimidade para o Tribunal julgar a ACP. Por fim, foi decidido que não havia nenhum impedimento o Tribunal julgar matéria tributária por meio de ACP. Desse modo, foi caçada a sentença e os autos retornaram ao Tribunal para que este o julgasse, o mesmo julgou pela procedência do pedido, vencida a preliminar de análise dessas questões por meio da Lei da ACP, mas para que isso ocorresse, o STF teve que adentrar o mérito para dizer que o problema é o controle de constitucionalidade que perpassa por uma questão política de trazer empresas para dentro do DF, a promoção da guerra fiscal, etc.

É preciso que nos não tenhamos um acesso direto aos argumentos de cunho meramente político, como os argumentos de cunho utilitarista, como foi o voto do Min. Gilmar Mendes que levanta a indagação sobre porque mexer em uma coisa que está dando certo na sociedade, acompanhando, assim, o recurso do DF.

Evidentemente, esse tipo de argumento opera uma transversão do código binário do direito, pois os princípios políticos já deve estar funcionalizados no direito, ou seja, esses princípios já devem estar revestidos de uma linguagem jurídica, mormente, uma linguagem binária que possa garantir que o sistema do direito não seja corrompido pela teleologia ou pelo utilitarismo do estatuto político.

Acoplamento estrutural porque o sistema do direito é um sistema operacionalmente fechado, mas relativamente aberto, porque ele se abre para a compreensão de um fenômeno que acontece no campo da política e da economia. O Direito se sensibiliza, mas não pode operar com o código de sistema, por isso não se misturam mas estão acoplados.

O código do estatuto normativo para Luhmann, possui uma linguagem jurídica condicional *se-então* e uma linguagem binária *sim ou não*, exemplo: defiro, indefiro,

procedente, improcedente. Havendo ainda uma linguagem constitucional, *se A, então B*, ou seja, a estrutura normativa do silogismo normativo.

O código da economia é teleológico, de troca, mas esse sistema corrompe o sistema do direito, pois não pode trazer estruturas de linguagem de outros sistemas. Então, para examinar como funciona a operatividade do sistema fechado, os argumentos buscam uma saída, como por exemplo o voto do Min. Gilmar Mendes, mas ele ultrapassou os limites da linguagem do direito, pois fundamentou sua decisão com argumentos de natureza teleológica.

A estrutura do sistema normativo e sua linguagem não podem receber argumentos dos Ministros com fundamentos utilitaristas, pois coloca em risco a teoria normativa da Constituição de Konrad Hesse.

3.5.2 Preponderância do argumento jurídico no trato do termo de acordo de regimes especiais – TARE. Visão de Niklas Luhmann

Embora tenha ocorrido enorme evolução com o decorrer do tempo e as teorias jurídicas tenham sido alteradas do Positivismo Jurídico de Kelsen até a Teoria dos Sistemas de Luhmann, prepondera o argumento jurídico-normativo da Constituição, no trato dos TAREs. Observando a aplicabilidade da Teoria de Luhmann, ao diferenciar a influência utilitarista e a irritação de um sistema no outro.

Uma decisão se embasada na Teoria de Luhmann teria que possuir seus filtros próprios e internos, com o parâmetro de leis, contratos e precedentes, mas se houver um conflito de interesses difusos, no caso: a legitimidade de atuar em prol da coletividade pois o erário estaria sofrendo prejuízo com a arrecadação a menor, versus a manutenção da concessão do benefício fiscal tendo em vista a conseqüente geração de empregos e o aumento de arrecadação desses novos empregados, não será possível dirimir o conflito com base apenas nos parâmetros citados, pois normas tutelam ambos os interesses e a importância destes são similares.

Assim, uma solução seria assimilar que:

“[...] a composição dos interesses no caso não pode ser obtida apenas na esfera jurídica, pois os mecanismos específicos não se mostram suficientes para dirimir a quizila. A prevalência de um interesse em detrimento de outro (e as medidas e limites dentro dos quais o predomínio se dará) decorrerá sempre de uma opção de cunho nitidamente político, a ser firmada dentre um número ilimitado de alternativas, que traduz uma teia de complexidade social incapaz de ser solucionada com base em sistemas estanques e que operem por códigos binômicos específicos, como lícito/ilícito proposto por Niklas Luhmann.”²²⁹

Neste diapasão, Motaui Ciocchetti entende que “A Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann, em que pese ao cunho sociológico que lhe é inerente, também não se mostra capaz de superar de forma satisfatória, os dilemas advindos dos interesses difusos.”

“O Direito não pode prescindir da Política e da Economia [...]”²³⁰ ou seja, o Direito não pode ser visto exclusivo e unicamente sob a vertente jurídica ou meramente de direito, este deve ser analisado sob o prisma dos diversos fatores que integram o ambiente, como a política e a economia.

Como bem elucida Motaui Ciocchetti de Souza:

“[...] parece-nos inviável analisarmos o Direito como um sistema imune às pressões que emanam do ambiente, capaz de manifestar sensibilidade para com os anseios sociais apenas dentro de seus mecanismos próprios e específicos – e na medida em que indispensáveis à produção de uma decisão.”²³¹

Por mais que nós tenhamos um âmbito de possibilidades de concretização de modelos de decisões, nós não podemos esquecer que a Constituição é normativa, e Luhmann nos ajuda a lembrar disso. Para Luhmann, nós não podemos fugir do sistema de normas, porque o direito fala segundo uma linguagem normativa.²³²

Assim, a questão trazida no RE não pode ter como justificativa, como por exemplo, o voto do Min. Gilmar Mendes, argumentação embasada naquilo que é melhor para

²²⁹ SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 31.

²³⁰ SOUZA, *op. cit.*, p. 31.

²³¹ *Ibidem*. p. 32.

²³² *Ibidem*. p. 32

o DF, pois a normatividade da Constituição deve ser obrigatoriamente observada, ou seja, não esquecida.

“O Direito é um instrumento posto a serviço da sociedade. A sociedade é formada pela somatória de valores. Assim, não há como afastarmos da Ciência Jurídica o componente social, sob pena de relegarmos ao Direito papel meramente secundário.”²³³, mas devemos valorar predominante seu papel normativo, sem nos deixar influenciar pelos ideais utilitaristas que constantemente somos mergulhados.

²³³*Ibidem.* p. 29.

4 CONCLUSÃO

O presente trabalho traz à tona inúmeras casuísticas do direito através de uma abordagem cronológica e sistêmica desde os conceitos até julgados e leis complementares. Esta pesquisa tem como escopo tratar do seguinte problema: quais são os limites da atividade jurisdicional sobre a liberdade política do Estado em formalizar Regimes Especiais e diferenciados de arrecadação de ICMS em detrimento da independência estatal e da conveniência pública?

No primeiro capítulo, há uma breve correlação entre o direito, o tributo, o ICMS, com explanação sobre as suas origens constitucionais e as suas estruturas, é explicado também o que são os TAREs e as concessões de benefícios fiscais, assim como a consequente guerra fiscal e a possível solução para esta, que seria a PEC 233/2008.

O segundo capítulo traz uma síntese do RE n. 576155/DF que discute se há legitimidade do MP para propor ACP em matéria tributária. Há, ainda, exposição sobre os argumentos dos principais votos dos Ministros do STF e o conceito de interesse metaindividual.

Por último, o terceiro capítulo dispõe sobre as diferentes abordagens da Constituição, podendo esta observada sob o prisma sociológico de Lassale, jurídico de Kelsen ou normativo de Hesse, porém, a Teoria do Acoplamento Estrutural de Luhmann foi demonstrada com o fulcro de mostrar a aplicabilidade da teoria dos sistemas e a irritação existente entre eles.

Não devemos nos olvidar que o Direito é uma realidade histórica e que não pode deixar de acompanhar a evolução da sociedade, bem como deve primar pelo bem comum e nacional, sem, portanto, deixar escapar a normatividade da Constituição e das leis que a regem.

A questão jurídica a partir da leitura dos TAREs pelo voto do Rel. Min. Ricardo Lewandowski, permite que tenhamos em conta a associação de diversos elementos complexos do Direito Constitucional, o primeiro deles traz a manutenção da normatividade da Constituição ante o argumento sociológico ou político que possa vir a embasar entendimento diverso.

A concessão desenfreada de TAREs pode gerar o que conhecemos como guerra fiscal, que nada mais é do que a disputa entre entes federados por maiores benefícios a serem concedidos, visando receber a empresa naquela região, pois os Estados, munidos do poder de elaborar leis estaduais que regulamentem as concessões de benefícios fiscais podem beneficiar mais ou menos determinadas empresas.

A partir dessa situação de conflito fiscal, surgiu a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) n° 233/2008, a chamada “PEC da Reforma Tributária” que visa extinguir a guerra de tributos entre Estados, na verdade, por fim a uma guerra de concessões dadas por cada Estado, unificando alíquota, mas esta PEC ainda não foi aprovada, sequer votada.

O Recurso Extraordinário levanta uma questão recorrentemente suscitada na Corte Superior, que é a legitimidade do Ministério Público para promover ação civil pública em matéria tributária. A questão já foi amplamente debatida, e por isso, foi dado ao RE a importância de julgado com repercussão geral. O Relator Min. Ricardo Lewandowski votou pela legitimidade do MP sob o argumento de que os interesses metaindividuais devem ser protegidos, sendo seu voto estritamente embasado na legalidade e na normatividade da Constituição. Em oposição ao Relator, o Min. Gilmar Mendes, votou pela ilegitimidade do Parquet, pois a questão dos TAREs, na essência, beneficiaria o Distrito Federal com a geração de empregos, maior arrecadação de tributos e o desenvolvimento do setor industrial da região, sob o argumento de que se não existissem os TAREs, sequer haveria receita para ser questionada.

Seria perigoso se não nos atentássemos à Teoria do Acoplamento Estrutural de Luhmann, pois podemos nos deixar envolver, acreditando que um sistema interfere no outro quando, no entanto, o direito, a política e a economia são independentes e somente se acoplam reciprocamente, não havendo uma troca de conteúdo da linguagem de um sistema para o outro. Em suma, não há corrupção da linguagem do direito pela política, apenas uma irritação.

Desse modo, o julgamento do RE, mostra como que o direito deve ser tratado dentro de uma linguagem jurídica, como foi o voto do Min. Lewandowski, pois muito embora haja uma irritação pelo voto sociológico proferido pelo Min. Gilmar Mendes, immanentemente será dada uma resposta jurisdicional a questão.

Se não analisarmos os votos proferidos pela Suprema Corte Brasileira à luz da Teoria Luhmanniana, podemos fugir da teoria da normatividade de Konrad Hesse e cair na teoria sociológica de Lasalle, cuja o bem estar comum prevalece aos demais.

Os votos do Min. Ricardo Lewandowski, relator e do Min. Marco Aurélio foram seivados do critério meramente normativo da Constituição, conforme a teoria normativa de Konrad Hesse, já o voto do Min. Gilmar Mendes apoiou-se na visão sociológica da Constituição de Ferdinand Lassalle.

Como resposta a esse problema, devemos analisar questões concretas, sob o olhar da normatividade da Constituição, pois esta está repleta das influencias e irritações que os demais sistemas como a política e a economia causam no direito.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 4ª Edição, São Paulo: Editora Saraiva, 1999

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O Planejamento Fiscal e a Interpretação no Direito Tributário*. 1ª ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

BRASIL. Decreto Distrital n. 24.371 de 20 de janeiro de 2004. Dispõe sobre o tratamento tributário para o segmento atacadista/distribuidor e dá outras providências. Brasília, 2004.

BRASIL. Emenda Constitucional n. 18 de 06 de dezembro de 1965. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 1965.

BRASIL. Lei Complementar n. 101/2000 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão e dá outras providências. Brasília, 2000.

BRASIL. Lei Complementar nº 24 de 07 de Janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e dá outras providências. Brasília, 1975. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Diversos/lc_024.htm>. Acesso em: 20 jun. 2012.

BRASIL. Lei Complementar nº 75 de 20 de Maio de 1993. Dispõe sobre a organização, as atribuições e o Estatuto do Ministério Público da União. Brasília, 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp75.htm>

BRASIL. Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm>. Acesso em: 20 jun. 2012

BRASIL. Lei nº 2.381 de 20 de maio de 1999. Altera o art. 37 da Lei 1.254 de 8 de novembro de 1996. Brasília, 1999. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=2381&txtAno=1999&txtTipo=5&txtParte=>>>

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade. ADI perdeu o seu objeto ante a revogação dos atos normativos impugnados. ADIN 2.440/DF. Plenário. Requerente: Governador do Estado de São Paulo. Requerido: Governador do Distrito Federal, Câmara Legislativa do Distrito Federal e Outros.. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 27, de março de 2008. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=1927692>> Acesso em: 08 de agosto de 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. I- O TARE não diz respeito apenas a interesses individuais, mas alcança interesses metaindividuais, pois o ajuste pode, em tese, ser lesivo ao patrimônio público. II - A Constituição Federal estabeleceu, no art. 129, III, que é função institucional do Ministério Público, dentre outras, “*promover o inquérito e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos*”. Precedentes. III - O *Parquet* tem legitimidade para propor ação civil pública com o objetivo de anular Termo de Acordo de Regime Especial - TARE, em face da legitimação *ad causam* que o texto constitucional lhe confere para defender o erário. IV - Não se aplica à hipótese o parágrafo único do artigo 1º da Lei 7.347/1985. V - Recurso extraordinário provido para que o TJ/DF decida a questão de fundo proposta na ação civil pública conforme entender. RE 576155/DF. Plenário. Recorrente: Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Recorrido: Brink Mobil Equipamentos LTDA, Distrito Federal. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, 12, de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2589396>. > Acesso em: 10 abril 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário - Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.

COSTA, Alexandre de Araújo. *Introdução ao Direito – Uma perspectiva zetética das ciências jurídicas*. 1ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2001.

FAVETTI, Rafael Thomaz. *Controle de Constitucionalidade e Política Fiscal*. 1ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2003.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HESSE, Konrad. *A Força Normativa da Constituição*. Trad. de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antônio Frabris Editor, 1991.

http://www.guilhermefernandes.pro.br/site_media/uploaded/article/A_protecao_dos_interesses_metaindividuais_no_Direito_Comparado.pdf

KELSEN, Hans. *Teoria Geral do Direito e do Estado*, São Paulo: Martins Fontes, 2ª edição, 1992.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito – versão condensada pelo próprio autor*. 7ª ed. Rev. da tradução de J. Cretella Jr. e Agnes Cretella. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*, São Paulo: Martins Fontes, 4ª edição, 1994.

LASALLE, Ferdinand. *A Essência da Constituição*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2010.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

LUHMANN *apud* SOUZA, Motauro Ciochetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. 2ª ed. México: Herder – Universidad Iberoamericana, 2005.

LUHMANN, Niklas. *Sociologia do Direito I*. Rio de Janeiro: Editora Tempo Brasileiro, 1983.

LUHMANN, Niklas. *Sociologia do Direito II*. Rio de Janeiro: Editora Tempo Brasileiro, 1985.

MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo – Meio Ambiente, Consumidor, Patrimônio Cultural, Patrimônio Público e outros interesses*. 24ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

OLIVEIRA, Luiz Guilherme de. *Federalismo e Guerra Fiscal*. 1ª ed. São Paulo: Edições Pulsar, 2000.

PAULO, Vicente e ALEXANDRINO, Marcelo, “*Direito Constitucional Descomplicado*”. 1ª ed. São Paulo: Método, 2009.

PEREIRA, Carlos Alberto. Gallo, Mauro Fernando. *Considerações sobre a proposta de emenda – PEC nº 233/2008 – reforma tributária*. 2008. Artigo. Rio de Janeiro, 2008.

Disponível em: <

http://www.brukcham.org.br/publicacoes/CONSID_SOBRE_A_PEC_233_REFORMA_TRIBUT%C3%81RIA.pdf>. Acesso em : 02 nov 2010

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SILVA NETO, MANOEL JORGE. Curso de Direito Constitucional. 3ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008.

SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 9ª edição. São Paulo: Malheiros, 1995.

SOUZA, Motaui Ciocchetti. *Ação Civil Pública – competência e efeitos da coisa julgada*. 1ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

STJ Súmula nº 166 - 14/08/1996 - DJ 23.08.1996.

VENOSA, Silvio de Salvo. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ZAVASCKI, Teori Albino, Processo Coletivo – Tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos. São Paulo: RT, 2006.

ANEXOS

Anexo 01 – RE nº 576155/DF

Anexo 02 – PEC nº 233/2008 – Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências

Anexo 03 – ADIN 2.440

